

## VD\_OMNI FI.1998.0030 vom 4. Dezember 1998

VD Tribunal cantonal, 1998-12-04, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.1998.0030](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.1998.0030)

FR: VD\_OMNI FI.1998.0030 du 4 décembre 1998

IT: VD\_OMNI FI.1998.0030 del 4 dicembre 1998

### Regeste

X. \_\_\_\_\_ c/Commission communale de recours de Romanel | L'estimation fiscale arrêtée en juin 1995, ensuite d'un transfert de 1993 et de travaux de transformation achevés à fin 1994, ne saurait servir de base au calcul de l'impôt foncier dû pour les années 1993 et 1994.

### Erwägungen

#### E. 4

de la loi du 5 décembre 1956 sur les impôts communaux (ci-après : LIC), l'impôt foncier, que perçoit en l'occurrence la Commune de Romanel, se calcule pour toute l'année d'après l'estimation fiscale déterminante au 1er janvier. En l'occurrence, le litige porte sur l'impôt foncier dû pour les années fiscales 1993 et 1994; la recourante critique dès lors le fait que le bordereau qui lui a été notifié, qui porte sur un impôt complémentaire pour les deux années en question, repose sur une estimation fiscale arrêtée en définitive le 15 juin 1995. Au demeurant, le pourvoi soulève de manière générale la question de l'entrée en vigueur des décisions rendues en matière d'estimation fiscale. b) On remarquera tout d'abord que, en matière d'impôt foncier, l'autorité fiscale (en l'occurrence, l'autorité communale en première instance, mais aussi les autorités de recours) n'a pas la compétence d'examiner - même à titre préjudiciel - le bien-fondé de l'estimation fiscale des immeubles concernés. Celle-ci est arrêtée dans le cadre d'une procédure à caractère incident confiée à des autorités distinctes, les commissions d'estimation fiscale des immeubles de chaque district; leurs décisions, une fois rendues et entrées en force, lient l'autorité fiscale qui arrête sur cette base diverses taxations, en particulier l'impôt sur la fortune, sur les gains immobiliers ou foncier, (arrêt du 23 août 1991 de la Commission cantonale de recours en matière d'impôt dans la cause J.-P. Mi., confirmé par arrêt du Tribunal fédéral du 17 mars 1993 ad. art. 44 al. 2 LI; arrêt FI 93/108 du 15 décembre 1994, qui traite d'un cas d'impôt foncier; sur un plan général, v. Pierre Moor, Droit administratif I, 2e éd. 1994, 280 qui parle à ce sujet de compétences coordonnées). c) Suivant la jurisprudence de la Commission cantonale de recours en matière d'impôts (ci-après CCRI), rendue à propos de l'art. 19 al. 4 LIC et confirmée par le tribunal de céans, cette disposition ne signifie pas nécessairement que la décision arrêtant l'estimation fiscale déterminante doit être entrée en force au 1er janvier de l'année en cours; il faut et il suffit que cette estimation corresponde, même si elle est arrêtée ultérieurement, à la valeur effective de l'immeuble à cette date (CCRI, arrêt du 12 janvier 1970 en la cause S, TA arrêt FI 93/108 du 15 décembre 1994 et 95/0115 du 29 novembre 1996). Rien n'empêche, en effet, une décision de nature fiscale de déployer ses effets sur toute une période fiscale, alors même qu'elle aurait été prise et notifiée à une date postérieure au début de cette période: dans ce cas, on ne saurait parler, sinon de manière impropre, d'effet rétroactif (v. TA, arrêt FI 93/006 du 6 décembre 1994). Ainsi par exemple, les estimations fiscales de la même étape d'une révision générale entrent toutes en vigueur

simultanément, même si elles ont été prononcées - en première instance ou sur recours - ultérieurement; d'autre part, lorsqu'un transfert par donation donne lieu à une mise à jour, la nouvelle estimation fiscale peut fort bien "rétroagir" (v. TA, arrêt EF 90/009 du 27 septembre 1991); de même, les dates déterminantes d'une mise à jour sont celle de la vente en cas de transfert et celle du décès en cas de succession (v. TA, arrêt EF 91/010 du 5 janvier 1993). Enfin, le Tribunal administratif a retenu que la décision arrêtant une nouvelle estimation fiscale, à la suite d'une demande du contribuable, pouvait fort bien être déterminante au 1er janvier d'une année fiscale donnée, quand bien même elle était rendue ultérieurement seulement (en l'occurrence, la demande de nouvelle estimation était antérieure au 1er janvier de l'année déterminante : arrêt FI 95/0115, déjà cité; v. en outre un cas similaire, EF 95/0062 du 7 août 1996, relatif également à une demande de révision du propriétaire de l'immeuble, ensuite d'un déclassement de ce dernier). d) En l'état, la jurisprudence n'est en revanche pas claire sur la portée temporelle des décisions de mise à jour des estimations fiscales à la suite de travaux entrepris sur le bien-fonds à taxer. En particulier, elle n'a pas confirmé la possibilité d'arrêter des estimations fiscales intermédiaires en cours de travaux (on réserve ici l'arrêt Ri. du 15 novembre 1984 de la CCRI, rendu en matière d'impôt sur la fortune; cet arrêt laisse entendre qu'il serait possible de tenir compte des travaux en cours dans le cadre de l'impôt sur la fortune du contribuable, alors même que l'art. 33 LI se réfère à une imposition fondée sur le 80% de l'estimation fiscale des immeubles dont il est propriétaire). En particulier, l'arrêt du 15 janvier 1993 (EF 92/0031), qui avait trait à une décision qui s'inscrivait dans la procédure de révision générale, mais qui prenait également en compte des travaux, n'a pas précisé à quelle date la nouvelle décision devait prendre effet. Cet arrêt et de manière plus générale la jurisprudence ne déterminent par ailleurs pas comment doivent être traités les cas dans lesquels la nouvelle estimation est fondée sur plusieurs causes concomitantes (comme en l'espèce, un transfert et des transformations). 2. Dans la présente cause, le premier transfert mobilier (de A.Y. \_\_\_\_\_ SA à Z. \_\_\_\_\_ SA) a donné lieu à une nouvelle estimation, en date du 6 avril 1993; celle-ci est entrée en force. Quant à la nouvelle estimation arrêtée définitivement le 15 juin 1995 par la CEFI (84'338'000 fr.), elle est censée se fonder sur le second transfert de Z. \_\_\_\_\_ SA de participations à X. \_\_\_\_\_, intervenu le 21 octobre 1993, ainsi que sur les travaux de transformation, dont la recourante admet en procédure qu'ils se sont achevés, à quelques détails près, à fin 1994. a) On a vu que l'impôt foncier de l'année 1995 n'est pas litigieux en l'occurrence; il a d'ailleurs été perçu auprès de X. \_\_\_\_\_ sur la base de l'estimation fiscale arrêtée le 15 juin 1995. En l'absence de contestation, l'on peut dès lors laisser ouverte la question de savoir si le calcul de cet impôt, retenant comme déterminante pour l'année 1995 cette dernière estimation (par exemple parce que les travaux se sont achevés à fin 1994, de sorte que la valeur effective de l'immeuble au 1er janvier 1995 devait englober ces travaux), était justifié ou non. b) Durant les années fiscales ici litigieuses, soit 1993 et 1994, la CEFI n'a rendu qu'une seule décision, soit le 6 avril 1993, arrêtant l'estimation à 30'890'000 fr.; en revanche, elle n'a pas fixé d'estimations intermédiaires, si tant est qu'une telle possibilité existe. De même, elle n'a pas arrêté de nouvelle estimation à la suite du transfert immobilier intervenu le 21 octobre 1993, quand bien même elle aurait sans doute eu la possibilité de le faire; à cette occasion, elle aurait peut-être pu corriger une erreur éventuelle de sa décision du 6 avril 1993 (il est notamment allégué par la municipalité que des travaux auraient été effectués dès 1990, pour une valeur de 17'000'000 fr. environ, travaux qui n'auraient pas été pris en compte dans la décision de 1993 précitée). Quoi qu'il en soit, la commission n'a rendu aucune décision liée

exclusivement à ce transfert; il est dès lors impossible au tribunal de tenir compte d'une telle décision, restée en quelque sorte hypothétique ou virtuelle. En d'autres termes, l'autorité fiscale (et sur recours, la commission communale, puis le Tribunal administratif) ne saurait suppléer à une décision d'estimation inexistante en arrêtant elle-même, dans le cadre de la taxation de l'impôt foncier, l'estimation fiscale qui aurait dû être retenue après le transfert du 21 octobre 1993. Le principe de la bonne foi, invoqué par la municipalité à l'encontre de l'attitude de la recourante en procédure, ne peut rien y changer. Au demeurant, même si la recourante a suggéré à la CEFI d'attendre la fin des travaux, cette dernière ne saurait être considérée comme ayant été induite en erreur ou comme étant la cible de mesures dilatoires; elle conservait la liberté de statuer après le transfert précité, voire même d'arrêter deux estimations, dont les dates de validité seraient distinctes dans le temps (une à raison du transfert; une autre ensuite de fin des travaux; on peut citer ici à titre de comparaison l'ATF du 24 novembre 1998 en la cause AFC c/ TA VD et X, cons. 7 : cet arrêt écarte, dans des circonstances similaires, le moyen tiré d'un abus de droit du contribuable à invoquer la prescription de l'art. 128 AIFD). c) La CEFI a choisi d'arrêter la nouvelle estimation fiscale de la parcelle 1\*\*\*\*\* en prenant globalement en considération le transfert du 21 octobre 1993 et les travaux de transformation entrepris sur cet immeuble jusqu'à fin 1994. Il résulte de ce procédé que la nouvelle estimation était fondée sur la valeur effective du bien-fonds à fin 1994; cette estimation ne pouvait dès lors pas être considérée comme déterminante, au sens de l'art. 19 al. 4 LIC, avant le 1er janvier 1995. d) En résumé, l'impôt foncier communal dû pour l'année 1993 ne pouvait se fonder que sur l'estimation fiscale d'un montant de 30'890'000 fr. (on peut s'abstenir ici de trancher la question de savoir si l'impôt en question devait se fonder sur l'ancienne ou la nouvelle estimation, arrêtée le 6 avril 1993, dans la mesure où ces dernières étaient du même montant). Quant à l'impôt foncier dû pour 1994, il aurait pu se fonder assurément sur la décision du 6 avril 1993 ou sur une décision postérieure fondée sur le transfert du 21 octobre 1993; cependant, comme la CEFI n'a pas arrêté de nouvelles estimations, en relation avec ce seul transfert, ce dernier impôt ne peut lui aussi qu'être fondé sur une estimation de 30'890'00 francs. Les considérations qui précèdent conduisent ainsi à l'admission du recours, le bordereau litigieux étant annulé.

3. Vu l'issue du pourvoi, il ne sera pas perçu d'émolument; la recourante ayant procédé par l'intermédiaire d'un mandataire professionnel, elle a droit en outre à l'allocation de dépens, arrêtés à 2'000 fr. (art. 55 LJPA).

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