

VD_OMNI FI.2001.0045 vom 20. Dezember 2006

VD Tribunal cantonal, 2006-12-20, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2001.0045

FR: VD_OMNI FI.2001.0045 du 20 décembre 2006

IT: VD_OMNI FI.2001.0045 del 20 dicembre 2006

Regeste

X/Administration cantonale des impôts | Lorsque le prix convenu paraît inférieur à la valeur réelle du bien aliéné, en raison des circonstances particulières dans lesquelles s'est déroulée la transaction, l'autorité est fondée à s'écarter du prix de vente pour déterminer elle-même l'assiette du droit de mutation. En l'espèce, l'immeuble a été adjugé à la créancière hypothécaire à la suite d'une vente aux enchères forcée. L'autorité de taxation a établi que le prix d'adjudication ne correspondait pas à la valeur vénale de l'immeuble et a à juste titre fixé l'impôt sur les droits de mutation en tenant compte de la valeur réelle de l'immeuble qu'elle a appréciée selon les éléments à sa disposition.

Erwägungen

E. 1

Interjeté dans le délai et la forme prescrits par l'art. 53 de la loi du 23 février 1963 concernant le droit de mutation sur les transferts immobiliers et l'impôt sur les successions et donations (RSV 648.11; LMSD), le présent recours est recevable.

E. 2

Les parties ont l'obligation d'indiquer dans l'acte le prix réellement convenu; celui-ci est présumé représenter la valeur de l'immeuble ou du droit.

E. 3

Les prestations accessoires mises à la charge de l'acquéreur s'ajoutent au prix d'achat, sauf si elles ont déjà donné lieu à la perception d'un droit de mutation.

E. 4

Au cas où un immeuble est vendu en même temps que le commerce ou l'industrie qui y est exploité, le contrat de vente doit porter à la fois sur l'immeuble, le mobilier de l'entreprise et les valeurs immatérielles de celle-ci. L'ensemble de ces éléments est soumis au droit sans déduction.

E. 5

Si la valeur de l'immeuble ou du droit n'est pas déterminée, ou si le prix convenu paraît inférieur à la valeur réelle, l'autorité de taxation l'apprécie sur la base des données qu'elle peut réunir.

E. 6

al. 5 LMSD; cf. par exemple, arrêts FI.1994.115 précité, montant revu à la hausse; FI.1995.075 du 10 janvier 1996, publié in RDAF 1996, p. 91 et ss, not. 97-98, montant revu à la baisse; cf. en outre, FI.1997.060 du 17 novembre 1997 et FI.1992.005 du 30 mars 1993). L'adjudication faite au créancier gagiste constitue ainsi en règle générale un indice

sérieux de ce que le marché libre n'a pas fonctionné; cette circonstance ne permet toutefois pas encore, à elle seule, de dire que l'autorité fiscale doit s'écarter du prix d'adjudication (arrêt FI.2004.0034 du 5 avril 2005). En effet, l'art. 6 al. 5 LMSD, s'il permet à l'autorité de taxation de s'écarter du prix stipulé dans l'acte de transfert et institue une procédure analogue à la taxation d'office (BGC printemps 1963, p. 1040), doit, en tant qu'il constitue une exception par rapport au système de taxation sur la base du prix convenu entre les parties, être appliqué de manière restrictive. L'autorité fiscale ne saurait de façon générale être habilitée à corriger le prix de chaque transaction du même type. Elle doit au contraire apporter la preuve, d'une part, que le transfert générant le droit de mutation est la résultante d'une opération qui ne s'est pas déroulée dans un marché libre, et d'autre part, que ces circonstances ont eu pour conséquences que l'immeuble a été aliéné à un prix ne correspondant pas à sa valeur réelle. Ainsi, l'autorité fiscale ne prendra en compte la valeur vénale de l'immeuble transféré au lieu du prix convenu que s'il s'impose à elle que le prix ne correspond manifestement pas à la valeur réelle de l'immeuble (cf. jurisprudence zurichoise citée par Thomas, op. cit., p. 221, note 3, in fine; l'autorité de céans va dans le même sens: cf. arrêt FI.1992.005 déjà cité, FI.1995.120 du 5 mars 1996; cf. encore la jurisprudence rendue en application de l'art. 9 du règlement du 22 décembre 1936 sur l'estimation fiscale des immeubles qui applique des critères analogues: cf. notamment arrêts EF.1999.011 du 18 octobre 1999; EF.1999.002 du 7 mai 1999; EF.1998.008 du 10 août 1998; FI.1993.035 du 4 octobre 1994). S'il est démontré par l'autorité fiscale que la valeur vénale ainsi arrêtée s'écarte du prix d'acquisition convenu, ce montant servira à déterminer l'assiette du droit de mutation. Lorsqu'elle invoque un élément susceptible de renverser la présomption consacrée par l'art. 6 al. 2 LMSD, l'autorité fiscale doit supporter le fardeau de la preuve; le contribuable doit en revanche rendre vraisemblable qu'il n'existe aucune relation particulière entre les parties au contrat et que le libre marché a fonctionné (arrêt FI.1998.034 du 3 mai 2000 consid. 2; arrêt du Tribunal administratif fribourgeois du 28 mai 1999, in RFJ 1999, p. 155, cons. 2d). 3. a) En l'espèce, la recourante conteste que le prix d'adjudication ne correspond pas au prix du marché. Elle rappelle en effet que la vente aux enchères publiques a été précédée de publications dans les journaux spécialisés et que de ce fait, tout intéressé a pu consulter ces données. Elle relève qu'aucun amateur ne s'est opposé à son offre, ce qui démontre que l'immeuble n'avait pas d'acheteur potentiel. Elle se prévaut du fait qu'en sa qualité de créancière hypothécaire, elle s'est retrouvée dans la situation de miser pour sauvegarder sa créance alors même que son but social n'est pas de se créer un parc immobilier. Elle est ainsi d'avis qu'elle n'a aucunement imposé son prix. Elle relève également que, malgré une période de hausse des prix du marché immobilier, l'immeuble n'a pu être revendu, le 1^{er} juillet 2003, qu'au prix de 680'000 francs, une valeur de l'immeuble supérieure ne pouvant dès lors être retenue en date du 12 août 1999. Elle estime, d'autre part, que l'autorité intimée ne pouvait se contenter de prendre comme référence la valeur d'estimation de l'office des poursuites pour fixer la valeur vénale de l'immeuble. Selon ses propres estimations, et notamment son expertise de l'immeuble du 5 juillet 2001, la valeur vénale de celui-ci était de 679'000 francs, valeur qui n'est au demeurant pas très éloignée du prix d'adjudication. b) Il ressort du dossier que l'immeuble a été adjugé à la créancière hypothécaire qui avait elle-même demandé la vente de celui-ci. Bien que les conditions de vente aient été publiées, A. _____ a été la seule à miser lors de la vente aux enchères du 12 août 1999. Elle a ainsi fixé le prix d'adjudication, en l'absence de surenchères. L'estimation fiscale de l'immeuble et l'expertise de l'office des poursuites, établissaient une valeur vénale, de 1'534'000 francs, respectivement, 1'248'500 francs,

valeurs nettement supérieures au prix d'adjudication de 650'000 francs. Dans ces conditions et selon la jurisprudence précitée, l'autorité de taxation a à juste titre considéré que la vente n'était pas intervenue dans les conditions du marché libre et que le prix d'adjudication, manifestement inférieur à la valeur fiscale de l'immeuble, ne correspondait pas à la valeur réelle de celui-ci. Elle devait ainsi établir la valeur de l'immeuble sur la base des données disponibles au sens de l'art. 6 al. 5 LMSD. c) Le tribunal de céans a déjà exposé (arrêt FI.1998.034 du 3 mai 2000 consid. 2 aa et FI.2004.0034 du 5 avril 2005) que pour démontrer que le prix d'acquisition convenu et payé s'écarte de la valeur vénale de l'immeuble, l'autorité fiscale doit en outre chercher à reconstituer en quelque sorte la valeur du marché (cf. Thomas, op. cit., p. 220). Lorsque la parité avec le prix d'achat n'entre, en raison précisément de conditions inhabituelles ayant présidé à sa fixation, pas en considération, la valeur vénale se détermine soit par comparaison de prix directe ou indirecte avec d'autres immeubles présentant des caractéristiques analogues ayant fait l'objet d'une transaction, soit, lorsque cette comparaison n'est pas possible, par un calcul de la moyenne pondérée de la valeur de rendement avec la valeur intrinsèque (cf. Manuel d'estimateur, op. cit., 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. 899 et ss, not. 901). d) Dans le cadre de son recours, A._____ a produit divers documents dont son propre rapport d'expertise, daté du 5 juillet 2001, l'état locatif au 31 mai 2001 établi par la Régie immobilière 3000 à Lausanne, un relevé de l'état locatif établi par cette même régie en date du 7 juillet 1999, un décompte des frais extraordinaires, hors frais de gérance, depuis l'acquisition de l'immeuble et un rapport de visite de MT Immobilier du 15 mai 2000. Elle a relevé que depuis sa construction l'immeuble avait fait l'objet de constantes consignations de loyers à cause de plusieurs défauts de structure entraînant des infiltrations d'eau et de dysfonctionnements des cheminées et de problèmes d'isolation aux ouvertures en façades. Elle considère que l'état locatif retenu par l'expertise GECO, sur laquelle s'est basée l'autorité intimée, est idéal et ne correspond de loin pas à l'état locatif réel. La recourante effectue son propre calcul de la valeur réelle de l'immeuble en se basant notamment sur son rapport d'expertise daté du 5 juillet 2001 et estime ainsi la valeur vénale de celui-ci à 679'000 francs. Dans sa détermination du 20 août 2001, l'ACI admet que la recourante a remis de nouvelles pièces et fait état d'éléments nouveaux lui permettant de modifier son appréciation. Elle constate en particulier que la construction acquise a été érigée avec des matériaux de qualité médiocre et qu'elle était affectée de nombreux défauts. L'autorité intimée conteste toutefois les calculs effectués par la recourante. En tenant compte des éléments fournis par cette dernière et de la jurisprudence applicable, l'autorité intimée apprécie la valeur réelle de l'immeuble au moment de la vente aux enchères du 12 août 1999 à 900'00 francs. Selon les éléments retenus par l'autorité intimée, la valeur intrinsèque de l'immeuble a été arrêtée à 1'113'570 francs. Cette valeur correspond à une valeur à neuf de 1'244'000 francs, soit à 400 francs par m³. Ce montant tient compte des défauts de la construction, des valeurs retenues dans des cas similaires et de l'affectation de l'immeuble qui est constitué en majeure partie d'appartements d'habitation dont l'état a par ailleurs été jugé comme moyen, la construction en ce qui concerne les façades, les volets et les finitions notamment étant seule qualifiée de mauvaise (cf. expertise GECO du 8 mars 1999, qui a tenu compte d'un montant de 2'000 francs par m², en ce qui concerne les appartements, pour déterminer la valeur de l'immeuble; cf. également rapport de visite de MT Immobilier, C._____, du 15 mai 2000 produit par la recourante; en ce qui concerne les valeurs retenues par la jurisprudence,

cf. FI.1998.0034 du 3 mai 2000 et références citées). La valeur à neuf prise en considération par la recourante apparaît largement sous-évaluée et inexacte dans la mesure notamment où l'expertise déduit à la fois les travaux à réaliser et le taux de vétusté de l'immeuble. Le taux de l'amortissement annuel de 2%, soit un total de 22% appliqué par l'autorité intimée ne porte pas le flanc à la critique. La valeur du terrain a été fixée selon les valeurs applicables à 150 francs par m² et correspond au demeurant à la valeur retenue par la recourante dans le cadre de son expertise du 5 juillet 2001. L'état locatif tel qu'il ressort des documents produits par la recourante (état locatif au 31 mai 2001) est de 72'108 francs et ne prend pas en compte les objets vacants. Le montant de 72'000 francs capitalisé à 9% équivaut à 800'000 francs. Un tel taux de capitalisation élevé prend en compte les frais d'entretien et d'exploitation, de sorte que de tels frais ne peuvent être déduits, contrairement à ce que retient la recourante. De plus, dans la mesure où les logements vacants ne sont pas pris en compte, le montant retenu ne peut être considéré comme arbitraire et doit être jugé comme favorable à la recourante. La valeur vénale de l'immeuble (moyenne pondérée) correspond ainsi, selon les valeurs retenues par l'autorité intimée, à 904'000 francs. Le calcul entrepris prend en compte les données disponibles ainsi que les éléments invoqués par la recourante; il apparaît convainquant et objectif et doit être approuvé. Ce montant équivaut à la valeur vénale de l'immeuble lors de la vente aux enchères du 12 août 1999. Il est ainsi établi que le prix d'adjudication de 650'000 francs ne correspondait pas à la valeur vénale de l'immeuble, l'autorité intimée ayant à juste titre fait application de l'art. 6 al. 5 LMSD et calculé le droit de mutation sur la valeur réelle. Il faut au demeurant constater que le fait que l'immeuble ait été vendu, environ quatre ans après la vente aux enchères, au prix de 680'000 francs, n'a pas d'influence sur l'appréciation de la valeur vénale de l'immeuble au moment de la vente aux enchères, ce d'autant plus que l'on ignore les circonstances et les conditions de cette seconde vente. G. Il résulte des considérants qui précèdent que le recours doit être partiellement admis et la décision attaquée réformée en ce sens que l'assiette du droit de mutation est ramenée à 900'000 francs. L'admission partielle du pourvoi justifie de réduire de 2'000 francs à 1'000 francs l'émolument de justice qui sera mis à la charge de la recourante, qui n'a par ailleurs pas droit à des dépens dès lors qu'elle a procédé sans le concours d'un mandataire professionnel (art. 55 LJPA).

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