

VD_OMNI FI.2023.0042 vom 22. Januar 2024

VD Tribunal cantonal, 2024-01-22, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2023.0042

FR: VD_OMNI FI.2023.0042 du 22 janvier 2024

IT: VD_OMNI FI.2023.0042 del 22 gennaio 2024

Regeste

A. _____/Administration cantonale des impôts | Confirmation de la décision rendue sur réclamation par l'ACI, en relation avec la fixation du droit de mutation dû par le recourant, qui a acquis dans le cadre d'une vente de gré à gré de l'office des faillites, des biens-fonds issus d'une exploitation agricole. Compte tenu des circonstances (vente de gré à gré à un créancier gagiste), l'ACI pouvait considérer que la vente ne s'était pas déroulée dans le marché libre. Le prix acquitté par le recourant diffère de la valeur vénale du bien, telle qu'elle ressort de l'expertise mise en oeuvre par l'office des faillites, dont il n'y a pas lieu de s'écarter. Il n'y a en particulier pas de raison de retenir que cette valeur s'écarterait du prix licite qui pourrait être arrêté dans le cadre d'une procédure tendant à la fixation de cette valeur. Recours rejeté.

Erwägungen

E. 1

L'art. 53 de la loi du 27 février 1963 concernant le droit de mutation sur les transferts immobiliers et l'impôt sur les successions et donations (LMSD; BLV 648.11) prescrit que les dispositions de la loi sur les impôts directs cantonaux relatives au droit de recours s'appliquent par analogie au recours contre les décisions sur réclamation (1 ère phrase). Pour le surplus, la loi sur la procédure administrative est applicable (2 ème phrase). Aux termes de l'art. 199 de la loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI; BLV 642.11), le recours au Tribunal cantonal s'exerce conformément à la loi sur la procédure administrative. En l'espèce, le recours ayant été interjeté dans la forme prescrite (art. 79 de la loi cantonale du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative [LPA-VD; BLV 173.36]) et dans le délai de 30 jours (art. 95 LPA-VD), il y a lieu d'entrer en matière sur le fond.

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. 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. 2 LMSD, l'autorité fiscale supporte 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 (arrêts FI.2001.0045 du 20 décembre 2006

consid. 2; 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'occurrence, le recourant, lorsqu'il a acquis les parcelles en cause, était créancier gagiste sur les immeubles propriété de la société faillie, dès lors qu'il s'est fait céder ces créances avant de se porter acquéreur des biens-fonds. Cette circonstance permet déjà de mettre en évidence les conditions particulières de la vente du 20 juillet 2021. A cela s'ajoute que les immeubles vendus l'ont été dans le cadre d'une vente de gré à gré au sens de l'art. 256 de la loi fédérale du 11 avril 1889 sur la poursuite pour dettes et la faillite (LP; RS 281.1). L'administration de la faillite s'est en outre limitée à accepter l'offre du recourant, même si celle-ci s'écartait considérablement de la valeur de l'estimation, sans procéder à des enchères publiques auxquelles d'autres acquéreurs potentiels auraient pu participer. Dans un tel contexte de fait, l'autorité intimée était fondée à considérer que la vente ne s'était pas déroulée dans le marché libre. b) Reste ainsi à déterminer si le prix de vente s'écarte de la valeur vénale du bien. Il convient ainsi de déterminer le prix qu'un tiers indépendant aurait payé pour cette acquisition. Pour ce faire, l'autorité fiscale peut s'appuyer sur des ventes antérieures de biens identiques réalisées par le contribuable (arrêt TF 2C_1036 et 1037/2014 du 21 avril 2015 consid. 4.2). En l'absence de données comparatives, la jurisprudence admet le recours aux méthodes d'estimations reconnues, en particulier dans le domaine de l'immobilier. La méthode appliquée doit être compréhensible, plausible et reconnue; elle doit trouver largement application dans des cas comparables, être objectivement préférable à d'autres méthodes ou au moins aussi éprouvée que celles-ci et doit tenir dûment compte des circonstances du cas d'espèce (arrêt TF 2C_1036 et 1037/2014 du 21 avril 2015 consid. 4.1 et les références citées; voir également l'arrêt FI.2012.0085 du 13 mars 2013 consid. 3b/aa). c) La particularité de la vente litigieuse consiste dans le fait qu'elle porte sur le transfert d'une entreprise agricole (au sens de l'art. 7 de la loi fédérale du 4 octobre 1991 sur le droit foncier rural [LDFR; RS 211.412.11]). A teneur de l'art. 63 al. 1 LDFR, l'autorisation d'acquérir une entreprise ou un immeuble agricole est notamment refusée lorsque le prix convenu est surfait (let. b). Conformément à l'art. 66 al. 1 LDFR, le prix d'acquisition est surfait quand il dépasse de plus de 5% le prix payé en moyenne pour des entreprises ou des immeubles agricoles comparables de la même région au cours des cinq dernières années. Les cantons peuvent augmenter ce pourcentage jusqu'à 15 % dans leur législation (art. 66 al. 2 LDFR). Le Canton de Vaud n'a pas fait usage de cette possibilité. En l'occurrence, le prix licite n'a pas été déterminé par la Commission foncière rurale, dès lors que les parcelles acquises par le recourant l'ont été dans le cadre d'une procédure d'exécution forcée (cf. art. 63 al. 2 LDFR, ainsi que l'art. 64 al. 1 let. g LDFR, qui permet au créancier gagiste d'acquérir l'entreprise ou l'immeuble agricole dans le cadre de la réalisation forcée; voir s'agissant de ces dispositions, introduites lors de la révision partielle du 26 juin 1998, l'arrêt TF 5A.14/2005 du 3 février 2006 consid. 3.1.4 et les références citées; Müller/Schmid-Tschirren, Complément du Commentaire LDFR suite à la révision partielle du 26 juin 1998, in Communications de droit agraire 1999, p. 144 s.; Beat Stalder, Vorgehen bei der Verwertung von Landwirtschaftsland, in IWIR [Insolvenz- und Wirtschaftsrecht] 2000, p. 8ss, n. 2.3 et 2.5 p. 9-10, dont il ressort que le législateur a choisi de faire prévaloir, dans le cadre de la réalisation forcée, les intérêts des créanciers sur l'intérêt public à la réalisation des objectifs du droit foncier rural, à savoir de lutter contre les prix surfaits des terrains agricoles). Ces dispositions ne dispensent toutefois pas l'acquéreur d'aliéner ultérieurement l'objet à un prix qui ne soit pas surfait (art. 63 al. 1 let. b LDFR) et à une personne qui exploite à titre personnel, sous réserve des exceptions

découlant de l' art. 62 LDFR ou de l' art. 64 al. 1 LDFR (ATF 132 II 212 consid. 3.1.5; arrêt TF 5A.14/2005 du 3 février 2006 consid. 3.1.5; Müller/Schmid-Tschirren, op. cit., p. 143; Stalder, op. cit., n. 2.5 p. 10). Il convient ainsi de déterminer si l'autorité intimée pouvait s'appuyer sur l'expertise réalisée par Estimapro Sàrl le 10 septembre 2020 pour fixer la valeur vénale des parcelles litigieuses, étant précisé que cette valeur ne saurait excéder le prix licite calculé sur la base de l'art. 66 LDFR, dès lors qu'une aliénation ultérieure ne pourrait s'effectuer qu'à concurrence de ce prix. d) L'art. 66 al. 1 LDFR s'est révélé compliqué à appliquer et les cantons ont mis en place des pratiques variées (Yves Donzallaz, *Traité de droit agraire suisse: droit public et droit privé*, Tome II, 2006, n° 3503 ss, p. 688; cf. aussi arrêt TF 2C_999/2015 du 29 mai 2017 consid. 5.2 et les références). D'une manière générale, le prix licite prend comme base de calcul la valeur vénale effective moyenne durant cinq ans et il n'implique aucun recours à la valeur de rendement (Donzallaz, op. cit., p. 678, n. 3472). En l'occurrence, l'expert qui a rédigé le rapport du

E. 10

septembre 2020 n'a pas été en mesure de calculer précisément le prix licite selon les modalités usuellement admises, faute de documents à disposition. Il a néanmoins, au terme d'une analyse détaillée de la nature des biens-fonds (surfaces, données du registre foncier, estimation fiscale, zone d'affectation, situation, caractéristiques du terrain et des bâtiments) et après avoir exposé les principes d'estimation retenus, considéré que les biens-fonds destinés à être réalisés par l'office des faillites pouvaient être évalués au montant total de 3'551'480 francs. La démarche suivie ici par l'expert, qui consiste à distinguer l'évaluation des terrains agricoles des bâtiments, apparaît cohérente et se rapproche dans une large mesure des méthodes d'estimation développées pour calculer le prix licite (voir notamment l'arrêt F0.2019.0012 du 9 mars 2021 consid. 6 qui contient un historique et développement des différentes méthodes utilisées pour déterminer le prix licite; voir également les arrêts TF 2C_234/2015 du 19 août 2015 et 2C_46/2015 du 9 juillet 2015 consid. 5.3; dans le cadre de ces arrêts, le Tribunal fédéral a en effet considéré qu'il est tout à fait admissible de calculer d'une part la valeur de rendement des terrains puis de calculer séparément la valeur intrinsèque des immeubles afin ensuite d'arriver au prix licite). Il ressort tout au plus de l'arrêt TF 2C_999/2015 du 29 mai 2017 consid. 8.3 que la valeur ECA ne doit pas être prise en compte dans le calcul de la valeur des immeubles car il s'agit d'une notion cantonale, que tous les cantons ne connaissent pas, et qui est dès lors incompatible avec l'art. 66 LDFR. Le Tribunal fédéral relève en outre que le prix licite ne peut jamais, même au terme d'un examen approfondi, être déterminé avec une précision mathématique; la méthode choisie par le législateur entraîne inmanquablement que les résultats se tiennent dans une certaine marge d'appréciation dont il faut s'accommoder (arrêts TF susmentionnés 2C_234/2015 consid. 5.5; é.g. 2C_46/2015 consid. 5.3 et les réf. citées). Il convient en l'occurrence de rappeler que seule la Commission foncière rurale est à même de fixer le prix licite des parcelles en cause. On ne discerne cela étant pas, sur la base de l'expertise versée au dossier, que le prix évalué par l'expert s'écarterait sensiblement de la valeur qui pourrait être arrêtée dans le cadre d'une procédure tendant à la fixation du prix licite. Le recourant soutient, sans toutefois remettre en cause la valeur probante de l'expertise, que le prix licite de ses parcelles n'excéderait pas 1'900'000 francs. Il n'établit toutefois pas, en s'appuyant notamment sur divers exemples comparatifs, que cette valeur correspondrait au prix qu'il obtiendrait en vendant ses biens-fonds à un tiers indépendant. Dans ces circonstances et compte tenu du peu d'éléments fournis par le recourant pour remettre en cause la pertinence de l'expertise figurant au dossier, il ne se justifie pas de donner suite à la demande du

recourant tendant à la mise en œuvre d'une nouvelle expertise. La décision attaquée, en tant qu'elle fixe l'assiette imposable à 3'551'480 fr., doit ainsi être intégralement confirmée. 4. Il résulte des considérants qui précèdent que le recours doit être rejeté et la décision rendue sur réclamation confirmée. Les frais sont mis à la charge du recourant, qui succombe (art. 49 LPA-VD). Il n'est pas alloué de dépens (cf. art. 55 al. 1 LPA-VD).

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