

Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
2C_742/2010

Arrêt du 16 février 2011
Ile Cour de droit public

Composition
M. le Juge Zünd, Président,
Aubry Girardin et Donzallaz
Greffier: M. Dubey.

Participants à la procédure
X. _____ SA,
représentée par Me Danielle Preti, avocate,
recourante,

contre

1. Commune de Sierre,
Place de l'Hôtel-de-Ville, 3960 Sierre,
2. Commission cantonale des taxes cadastrales du canton du Valais, Palais du Gouvernement, 1950
Sion,
intimées,

Conseil d'Etat du canton du Valais, Palais du Gouvernement, 1950 Sion.

Objet
Taxes cadastrales; valeurs industrielles,

recours contre l'arrêt du Tribunal cantonal du canton du Valais, Cour de droit public, du 20 août 2010.

Faits:

A.
X. _____ SA est propriétaire depuis 1987 de la parcelle n° *** du registre foncier de la commune de Sierre, sur laquelle elle a construit une usine de 4'150 m2 avec des locaux administratifs. La taxe cadastrale du bâtiment (sans les machines de production) a été arrêtée le 9 décembre 1988. Elle correspond en Valais à la valeur fiscale des immeubles non agricoles et sert, notamment, de base de calcul pour l'impôt foncier cantonal et communal des personnes morales.

Le 25 septembre 2000, la Commission cantonale des taxes cadastrales (ci-après: la Commission cantonale) a adressé à l'intéressée une décision arrêtant une mise à jour des valeurs cadastrales de l'immeuble et des installations qui s'y trouvaient, pour tenir compte des moins-values et plus-values survenues jusqu'au 31 décembre 1998, notamment sur le poste "machines et assemblage".

Par réclamation du 24 octobre 2000, l'intéressée a contesté que la taxe cadastrale inclue les machines de production, son matériel et l'outillage.

Par décision du 26 octobre 2005, la Commission cantonale a annulé la décision du 25 septembre 2000 et adressé à l'intéressée une nouvelle décision de mise à jour des taxes cadastrales avec effet du 1er janvier 2001 au 31 décembre 2005. Elle tenait compte des investissements effectués en 1987, 1996, 1997 et 1998 en machines, sans les outils, auxquels était appliquée la moyenne de l'indice zurichois du coût des matériaux de construction des années 1972 à 1974 (511 points) avant d'être additionnés. Pour 2001, s'y ajoutait encore un investissement effectué cette année-là.

Le 15 novembre 2005, l'intéressée a déposé une deuxième réclamation, qui a été rejetée par décision du 22 février 2006. Par mémoire du 28 mars 2006, elle a recouru auprès du Conseil d'Etat

du canton du Valais contre la décision du 22 février 2006.

Par arrêt du 16 septembre 2009, le Conseil d'Etat a partiellement admis le recours. Il a jugé que les dispositions relatives à l'impôt foncier ne définissaient pas précisément la notion d'immeuble mais qu'il résultait de l'interprétation historique, systématique et téléologique qu'à l'instar de ce qui prévalait pour l'impôt sur la fortune des personnes physiques, les installations et machines de production devaient influencer la détermination de la taxe cadastrale de la parcelle. Appliquant par analogie la prescription du droit de taxer, il a toutefois considéré que les mises à jour visant les investissements effectués entre 1996 et 1998 devaient être abandonnées, seules celles concernant les investissements effectués en 2001 et 2002 devaient être maintenues. Elles s'élevaient à 13'718 fr. pour l'année 2002 et à 26'845 fr. pour les années 2003 à 2005. Elles avaient été fixées selon la pratique constante basée sur les indications générales des experts, sans que l'intéressée, qui avait été invitée à fournir un tableau des amortissements, ne produise de pièces justificatives propres à infirmer ces montants. L'intéressée a déposé un recours auprès du Tribunal cantonal contre l'arrêt rendu le 16 septembre 2009.

B.

Par arrêt du 20 août 2010, le Tribunal cantonal a rejeté le recours de l'intéressée contre l'arrêt rendu le 16 septembre 2009. Il a limité l'objet de la contestation aux deux mises à jour valables respectivement pour l'année 2002 et pour les années 2003 à 2005.

C.

Agissant par la voie du recours en matière de droit public, X. _____ SA demande au Tribunal fédéral, sous suite de frais et dépens, d'annuler l'arrêt rendu le 20 août 2010 par le Tribunal cantonal du canton du Valais et d'annuler la taxe cadastrale concernant les machines de production fixée à 13'718 fr. pour l'année 2002 et à 26'845 fr. pour les années 2003 à 2005. Elle se plaint de la violation des art. 127 al. 2 Cst. et 644 CC. Elle soutient que le Tribunal cantonal a méconnu l'interdiction de l'arbitraire (9 Cst.) dans l'appréciation des preuves ainsi que dans l'interprétation et l'application du droit cantonal.

Le Tribunal cantonal renonce à déposer des observations. Le Service cantonal des contributions et la Commission cantonale des taxes cadastrales concluent au rejet du recours.
Considérant en droit:

1.

1.1 Sous réserve des décisions partielles au sens de l'art. 91 LTF et des décisions incidentes dans les cas visés aux art. 92 et 93 LTF (sur la portée de ces dispositions, cf. ATF 133 V 645 consid. 2.1 p. 647; 477 consid. 4.1.2 et 4.1.3 p. 481 s.), le recours en matière de droit public n'est recevable que contre les décisions finales au sens de l'art. 90 LTF, soit celles qui mettent fin à la procédure, que ce soit pour un motif tiré du droit matériel ou de la procédure (cf. ATF 134 III 426 consid. 1.1 p. 428).

Dans le canton du Valais, jusqu'à la révision générale des taxes cadastrales, la valeur fiscale des immeubles non agricoles correspond à la taxe cadastrale (art. 240 al. 1 de la loi fiscale valaisanne du 10 mars 1976 [LF/VS; RSVS 642.1]). D'après le règlement du 6 février 1975 concernant les taxes cadastrales (RTC; RSVS 645.100), la fixation de cette valeur relève d'une autorité distincte de l'autorité de taxation ordinaire, suit ses propres règles de procédure, notamment en matière de réclamation et de recours (art. 35 et 41 RTC) et se clôt par une décision (susceptible de recours) qui lie l'autorité de taxation (art. 240 al. 1 LF/VS). Compte tenu de son caractère autonome et parfaitement dissociable de la décision de taxation de l'impôt foncier cantonal (arrêt 2P.363/1993 du 5 septembre 1995, consid. 1), la décision d'estimation de la taxe cadastrale revêt dès lors un caractère final au sens de l'art. 90 LTF (cf. pour un cas de figure comparable: arrêt 2C_171/2010 du 30 juin 2010, consid. 1.2 et les références citées).

1.2 Pour le surplus, déposé en temps utile (art. 100 al. 1 LTF) et dans les formes prescrites par la loi (art. 42 LTF) par la recourante, qui a un intérêt digne de protection à son annulation (art. 89 LTF), contre un arrêt rendu dans une cause de droit public par une autorité judiciaire supérieure de dernière instance cantonale (art. 86 al. 1 let. d et al. 2 LTF), sans qu'aucune des exceptions prévues à l'art. 83 LTF ne soit réalisée, le présent recours en matière de droit public est en principe recevable.

2.

2.1 L'arrêt attaqué porte sur l'assiette de l'impôt foncier cantonal et communal des personnes morales (art. 101 et 181 al. 1 LF/VS) et plus précisément sur la question de savoir si celle-ci

comprend les installations et machines de production de la recourante. L'impôt foncier cantonal et communal des personnes morales est un impôt réel (Blumenstein/Locher, System des schweizerischen Steuerrechts, 6e éd., Zurich 2002, p. 169) qui n'entre pas dans le champ d'application des art. 1 et 2 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes ([LHID; RS 642.14]; cf. arrêt 2P.456/1994 du 4 novembre 1996 in StE 1997 A 24.44.4 n° 1, consid. 1; Danielle Yersin, Harmonisation fiscale et droit cantonal, RDAF 1994 p. 169 ss, p. 182 et les références citées). En tant que la taxe cadastrale litigieuse entre dans le calcul de l'impôt foncier cantonal et communal des personnes morales, la présente cause relève du droit cantonal.

2.2 Sauf dans les cas cités expressément à l'art. 95 LTF, le recours ne peut pas être formé pour violation du droit cantonal en tant que tel. En revanche, il est toujours possible de faire valoir que la mauvaise application du droit cantonal constitue une violation du droit fédéral, en particulier qu'elle est arbitraire au sens de l'art. 9 Cst. ou contraire à d'autres droits constitutionnels (ATF 133 III 462 consid. 2.3 p. 466). A cet égard, le Tribunal fédéral n'examinera les moyens fondés sur la violation d'un droit constitutionnel que s'ils ont été invoqués et motivés de manière précise (art. 42 al. 2 et 106 al. 2 LTF; ATF 136 I 65 consid. 1.3.1 p. 68). Il n'a pas à vérifier de lui-même si l'acte entrepris est en tous points conforme au droit et à l'équité. Il n'examine que les griefs d'ordre constitutionnel invoqués et suffisamment motivés dans le mémoire de recours. Le recourant ne saurait se contenter de soulever de vagues griefs ou de renvoyer aux actes cantonaux (ATF 136 II 304 consid. 2.5 p. 314).

Ainsi, lorsque la partie recourante se plaint d'arbitraire, elle ne peut se contenter de critiquer la décision attaquée comme elle le ferait en instance d'appel, où la juridiction supérieure jouit d'une libre cognition; en particulier, elle ne saurait se limiter à opposer son opinion à celle de l'autorité cantonale, mais elle doit démontrer par une argumentation précise que cette décision se fonde sur une application de la loi ou une appréciation des preuves manifestement insoutenables (cf. ATF 129 I 113 consid. 2.1 p. 120). De même, lorsque la partie recourante se plaint de la violation de droits constitutionnels, l'acte de recours doit, sous peine d'irrecevabilité, contenir un exposé succinct des droits constitutionnels ou des principes juridiques violés et préciser en quoi consiste la violation (ATF 136 I 229 consid. 4.1 p. 235).

3.

3.1 D'après l'art. 1er LF/VS, le canton du Valais perçoit notamment un impôt foncier des personnes morales. L'impôt foncier cantonal des personnes morales est perçu sur la valeur fiscale des immeubles sans défalcation de dettes (art. 101 al. 1 LF/VS). Sont considérées comme immeubles au sens de cette disposition les conduites d'électricité et de gaz ainsi que d'autres constructions analogues. Le taux de l'impôt foncier cantonal est de 0,8 o/oo (art. 101 al. 2 LF/VS, dans sa teneur jusqu'au 1er janvier 2011, applicable en l'espèce, qui ne comporte pas encore de renvoi à l'art. 54 LF/VS, applicable par analogie). De même, la commune perçoit annuellement un impôt foncier (art. 175 let. d LF/VS) sur tous les immeubles situés sur son territoire, calculé sur la valeur fiscale au 31 décembre, sans défalcation des dettes, au taux de 1,25 o/oo pour les personnes morales (art. 181 LF/VS), sur les mêmes bases que l'impôt foncier cantonal (art. 176 LF/VS).

Aux termes de l'art. 240 al. 1 LF/VS, jusqu'à la révision générale des taxes cadastrales, la valeur fiscale des immeubles non agricoles correspond à la taxe cadastrale. Le Conseil d'Etat édicte un règlement sur les taxes cadastrales, soumis à l'approbation du Grand Conseil, qui règle tout ce qui a trait aux taxes cadastrales et à l'activité de la commission cantonale des taxes cadastrales (art. 220 al. 1 LF/VS).

3.2 La taxe cadastrale est la valeur d'estimation objective des immeubles inscrite au livre du cadastre (art. 1 al. 1 RTC). Sont réputés immeubles, au sens de la loi fiscale, les biens-fonds, les droits distincts et permanents immatriculés au registre foncier, les mines, les sources et les droits de concession de forces hydrauliques (art. 1 al. 2 RTC). Sont compris dans la taxe cadastrale des immeubles, les parties intégrantes, les installations et les machines de production, les droits de jouissance, charges et servitudes qui y sont rattachées (art. 2 al. 2 RTC).

Pour fixer la valeur objective l'on tiendra équitablement compte de la valeur vénale et de la valeur de rendement des immeubles (art. 4 RTC). La valeur vénale des immeubles est le prix réalisable en cas de vente. Elle se détermine par analogie si elle ne peut l'être autrement; toutefois, dans ce cas, l'autorité de taxation peut l'arrêter à la valeur du sol augmentée de celle des constructions amorties normalement et en tenant compte de l'évolution de l'indice des prix de la construction (art. 5 RTC).

Dans la règle, l'estimation des principaux immeubles industriels (usines et fabriques) doit se baser sur les rapports des experts cantonaux qui tiennent compte du principe fixé à l'article 4. La valeur fiscale est fixée au 100 pour cent de la taxe cadastrale (art. 13 RTC).

Le Règlement concernant les taxes cadastrales prévoit une procédure de révision générale des taxes cadastrales (art. 25 ss RTC) et une procédure de mise à jour (art. 39 ss RTC). Selon l'art. 39 RTC, les plus-values immobilières ayant un caractère permanent ou de longue durée et résultant de changement de culture, de construction ou de transformation ou de toute autre cause entraînant une augmentation durable de la valeur des immeubles sont taxées chaque année. La notification sera faite, soit directement à chaque intéressé, soit par dépôt officiel. Par analogie, il pourra être tenu compte des moins-values immobilières ayant un caractère permanent ou de longue durée (art. 40 al. 1 RTC). Dans ce cas, une demande motivée des propriétaires doit être adressée à la commune de situation des immeubles qui la transmet avec son préavis au Département des finances, à l'intention de la commission cantonale des taxes cadastrales (art. 40 al. 2 RTC).

3.3 En Valais enfin, l'impôt sur la fortune des personnes physiques est réglé par les art. 53 ss LF/VS. L'art. 54 let. a et b LF/VS prévoit que la fortune immobilière comprend notamment les immeubles au sens de l'article 655 CCS, y compris les parties intégrantes (art. 642 CCS) et les droits de jouissance, charges et servitudes qui y sont attachés (art. 730 et ss CCS) ainsi que les installations et machines de production (dans la version en vigueur depuis le 1er janvier 2001). Les immeubles non agricoles sont évalués à la valeur vénale. Toutefois, la valeur de rendement peut être prise en considération de façon appropriée (art. 55 al. 1 LF/VS). Les modalités d'estimation, l'organisation et la procédure (révision générale, mise à jour) seront déterminées par une ordonnance du Conseil d'Etat, soumise à l'approbation du Grand Conseil (art. 55 al. 3 LF/VS). Hormis le règlement concernant les taxes cadastrales, le Conseil d'Etat n'a pas promulgué d'ordonnance fondée sur l'art. 55 al. 3 LF/VS pour les années en cause 2001 à 2005.

4.

Une décision est arbitraire lorsqu'elle contredit clairement la situation de fait, lorsqu'elle viole gravement une norme ou un principe juridique clair et indiscuté, ou lorsqu'elle heurte d'une manière choquante le sentiment de la justice et de l'équité (ATF 132 III 209 consid. 2.1 p. 211). A cet égard, le Tribunal fédéral ne s'écarte de la solution retenue par l'autorité cantonale de dernière instance que si elle apparaît insoutenable, en contradiction manifeste avec la situation effective, adoptée sans motifs objectifs ou en violation d'un droit certain. De plus, il ne suffit pas que les motifs de l'arrêt attaqué soient insoutenables, encore faut-il que ce dernier soit arbitraire dans son résultat. Il n'y a en outre pas arbitraire du seul fait qu'une autre solution que celle de l'autorité intimée paraît concevable, voire préférable (ATF 134 I 263 consid. 1 p. 265). Par ailleurs, il ne suffit pas que les motifs de la décision attaquée soient insoutenables, encore faut-il que celle-ci soit arbitraire dans son résultat (ATF 131 I 57 consid. 2 p. 61 et la jurisprudence citée), ce qu'il appartient à la partie recourante de démontrer en vertu de l'art. 106 al. 2 LTF (ATF 133 I 149 consid. 3.1 p. 153 et la jurisprudence citée).

5.

Dans l'arrêt attaqué (consid. 2 et 3), le Tribunal cantonal a jugé que la portée des art. 54 et 55 LF/VS ne se restreignait pas à l'impôt sur la fortune des personnes physiques, de sorte que l'art. 54 LF/VS décrivait aussi pour les personnes morales ce qu'il faut entendre par fortune immobilière.

La recourante ne réitère pas les griefs tirés de l'interprétation systématique qu'elle avait formulés devant le Conseil d'Etat du canton du Valais à l'encontre de ce résultat. Il s'ensuit qu'en application de l'art. 106 al. 2 LTF, le Tribunal fédéral ne peut se saisir d'office de cet aspect de l'arrêt attaqué.

6.

6.1 Invoquant les art. 644 al. 1 et 2 CC et 140 LACCS/VS, la recourante soutient que les objets servants à l'exploitation tels que mobilier d'hôtel, moteurs et autres machines, s'ils ne sont pas déjà partie intégrante de l'immeuble, doivent être attachés à l'immeuble d'une manière qui les font apparaître comme indissociables de sa destination sous peine de porter atteinte à la valeur du bien-fonds, ce qu'aucun expert ne serait venu constater dans ses locaux. Selon elle, le Tribunal cantonal aurait ainsi procédé à des déductions insoutenables en se fondant sur les seuls éléments figurant au dossier et violé les art. 644 al. 1 et 2 CC et 140 LACCS/VS en considérant que les machines étaient des accessoires entrant dans la fortune immobilière.

6.2 Dans l'arrêt attaqué, le Tribunal cantonal a jugé que l'art. 54 LF/VS constitue désormais une base légale suffisante, conduisant à inclure dans le calcul de la taxe cadastrale les installations et les

machines. Cette interprétation n'est pas arbitraire. En effet, selon les travaux du Grand Conseil, en citant expressément les "installations et machines de production", le Conseil d'Etat, lorsqu'il a arrêté l'art. 2 RTC, dont l'art. 54 LF/VS reprend les termes dans une base légale formelle, voulait que la taxe cadastrale comprenne "tout ce qui sert à la fabrication" (Bulletin des séances du Grand Conseil du canton du Valais, session ordinaire de mai 1975, p. 139), ce qu'en matière d'impôt foncier le canton du Valais est effectivement en droit de décider librement selon la jurisprudence (arrêt P.1191/1986 du 20 novembre 1987, in Archives 59 p. 432, consid. 2b), sans être tenu par les catégories du code civil ou de la loi valaisanne d'application du code civil. Le grief doit être rejeté.

7.

7.1 Le Tribunal cantonal a confirmé le montant de la taxe cadastrale tel qu'exposé par le Conseil d'Etat. Ce montant est constitué, selon les faits retenus par l'arrêt attaqué (consid. 5a), de l'addition des taxes des bâtiments (511'840 fr. + 430'575 fr.), de celle du terrain (42'050 fr.), auxquelles s'ajoutait pour 2002 celle des machines pour un montant de 13'718 fr., soit au total 1'008'183 fr. (recte: 998'183 fr.) et, pour 2003 à 2005, celles des machines pour un montant de 26'845 fr., soit au total 1'011'307 fr.), ce que la recourante conteste en soulevant de nombreux griefs relevant de l'application du droit cantonal.

7.2 Ces griefs peuvent être ignorés du moment que la taxe cadastrale de la recourante pour 2002 et pour 2003 à 2005 confirmée par le Tribunal cantonal est très largement inférieure à ce qu'elle devrait être en application de l'art. 54 LF/VS. En effet, à la date déterminante des mises à jour, elle ne comprend au titre de valeurs des installations et machines qu'un montant de 13'718 fr. et un autre de 26'845 fr. et non pas la valeur globale de ces mêmes installations et machines. Par le biais de ses nombreux griefs, la recourante tente de faire admettre que la valeur de son parc installations et machines ne correspond pas même à ces valeurs extrêmement basses, dont il faut préciser ici qu'elles ne pouvaient être corrigées à la hausse par le Tribunal cantonal en raison de l'interdiction de la reformatio in pejus de droit cantonal et ne peuvent l'être par le Tribunal fédéral (art. 107 al. 1 LTF). Une telle démarche est d'emblée vouée à l'échec ne serait-ce qu'au regard des chiffres figurant dans les bilans qu'elle a elle-même produits (valeurs des machines de production au 31 décembre 2000: 347'602 fr.; au 31 décembre 2001: 314'602 fr. et au 31 décembre 2005: 249'702 fr.). Sous cet angle, l'arrêt attaqué ne conduit pas à un résultat insoutenable. C'est dans ce sens qu'il faut comprendre les considérants du Tribunal cantonal selon lesquels, dans ces conditions, retrancher de la valeur cadastrale de la parcelle n° *** de la recourante telle que retenue par le Conseil d'Etat pour quelques motifs que ce soit, les deux infimes montants encore litigieux relatifs aux installations et machines conduirait à une violation de l'art. 127 al. 2 Cst.

Les griefs de violation des art. 9 et 127 al. 2 Cst. sont par conséquent rejetés.

8.

Les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours. Succombant, la recourante est condamnée à payer un émolument de justice (art. 66 al. 1 LTF). Il n'est pas alloué de dépens (art. 68 LTF).

Par ces motifs, le Tribunal fédéral prononce:

1.

Le recours est rejeté.

2.

Les frais judiciaires, arrêtés à 2'000 fr., sont mis à la charge de la recourante.

3.

Le présent arrêt est communiqué à la mandataire de la recourante, à la Commune de Sierre, à la Commission cantonale des taxes cadastrales, au Conseil d'Etat et à la Cour de droit public du Tribunal cantonal du canton du Valais.

Lausanne, le 16 février 2011

Au nom de la IIe Cour de droit public
du Tribunal fédéral suisse
Le Président: Le Greffier:
Zünd Dubey