

# **BGer 2A.441/2001 vom 8. März 2002**

Bundesgericht, 2002-03-08, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger\\_2A.441\\_2001](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2A.441_2001)

FR: TF 2A.441/2001 du 8 mars 2002

IT: TF 2A.441/2001 del 8 marzo 2002

## **Erwägungen**

### **E. 1**

La décision attaquée concerne l'impôt fédéral direct ainsi que les impôts cantonaux et communaux pour la période fiscale 1997/1998. Dans la mesure où ses conclusions ne concernent que l'impôt fédéral direct, le présent recours est recevable au regard des art. 97 ss OJ, ainsi que de l'art. 146 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (ci-après: LIFD; RS 642.11), entrée en vigueur le 1er janvier 1995. En effet, les impôts cantonaux et communaux ne peuvent faire l'objet que d'un recours de droit public après épuisement des voies de droit cantonales ( art. 86 al. 1 et 87 OJ ; art. 153bis de la loi fiscale valaisanne du 10 mars 1976 (ci-après: LF/VS), entrée en vigueur le 1er mars 1977). Le recourant n'ayant pas porté la décision attaquée relative aux impôts cantonaux et communaux devant le Tribunal cantonal du Valais, le recours de droit public ne lui est pas ouvert. C'est donc à juste titre que, dans le cadre du recours de droit administratif, les conclusions ne portent que sur l'impôt fédéral direct. Il ne sera dès lors pas tenu compte des remarques faites dans la partie "Faits" du recours sur les impôts cantonaux et communaux.

### **E. 2**

Sont donc litigieuses les déductions relatives au revenu agricole, au revenu immobilier ainsi que des frais afférents à la liquidation de l'étude du recourant.

#### **E. 2.1**

Tout d'abord, le recourant maintient que toutes les déductions demandées concernant le revenu agricole - soit la déduction forfaitaire totale de 1,20 fr. par m<sup>2</sup> pour les frais spécifiques et de structure, ainsi que les frais pour les travaux de tiers, traitements et redevances agricoles effectivement encourus - doivent être admises car elles correspondent aux pièces déposées, qu'elles sont prévues dans l'Annexe agricole de la déclaration d'impôt et dans la loi. Il cite à l'appui de son argumentation des articles du RALF/VS qui ont été modifiés (art. 10), respectivement abrogés (art. 12) le 31 décembre 1994.

L'Administration fédérale des contributions a rappelé que les autorités valaisannes appliquaient par analogie, en matière d'impôt fédéral direct, les dispositions réglementaires cantonales. En effet, l'art. 18 al. 1 LIFD qui règle l'imposition du produit de l'activité lucrative indépendante au plan fédéral a le même contenu que l'art. 14 al. 1 LF/VS. L'alinéa 6 de cet article renvoie, pour les modalités de détermination du revenu agricole au RALF/VS. Ce dernier instaure un système combiné de déductions forfaitaires et de déductions des frais effectifs. Selon l'art. 7 RALF/VS, le revenu agricole s'obtient en déduisant du rendement brut les frais spécifiques et les frais de structure, le coût de la main d'oeuvre salariée, les frais d'estivage, les intérêts passifs et les fermages. L'art. 8 RALF/VS énumère les différentes charges qui sont comprises dans les frais spécifiques et de structure. L'art. 9 RALF/VS dispose que ces frais sont déterminés de manière forfaitaire. L'art. 10

RALF/VS mentionne la façon dont les forfaits sont fixés. Pour les exploitations viticoles, ce forfait a été fixé à 1,20 fr. par m2.

D'après l' art. 18 al.1 LIFD , sont imposables tous les revenus provenant de l'exploitation d'une entreprise commerciale, industrielle, artisanale, agricole ou sylvicole, de l'exercice d'une profession libérale ou de toute activité lucrative indépendante. En outre, l' art. 27 LIFD prévoit que les contribuables exerçant une activité lucrative indépendante peuvent déduire les frais justifiés par l'usage commercial ou professionnel. Il est au demeurant évident que ces frais ne sauraient être déduits à double, une première fois au titre d'une déduction forfaitaire et une seconde fois au titre de frais effectifs.

Il n'est dès lors pas douteux que la méthode adoptée par l'autorité de taxation pour déterminer le revenu viticole imposable du recourant, consistant à admettre en déduction tous les frais effectifs dûment justifiés par celui-ci mais à exclure en revanche toute déduction forfaitaire autre que celle portant sur l'amortissement du "capital plante", limitée à 0,25 fr. par m2, est conforme au droit fédéral.

Le résultat obtenu à l'aide de cette méthode a finalement été confirmé en dernière instance cantonale, quand bien même la Commission de recours, raisonnant à partir d'un système différent (une combinaison de la déduction forfaitaire totale de 1,20 fr. par m2 pour les frais spécifiques et de structure et de déduction de frais effectifs limitativement énumérés), aboutissait à un résultat légèrement différent mais moins favorable au recourant. Dans ces conditions, il n'est pas nécessaire de rechercher si le système appliqué par la Commission de recours serait lui aussi conforme au droit fédéral (ce que l'Administration fédérale des contributions semble admettre dans ses observations sur le présent recours).

Il s'ensuit que l'argumentation développée sur ce point par le recourant est dénuée de pertinence. Pour le surplus, il ne prétend pas qu'il se serait vu refuser la déduction de frais effectifs qu'il aurait dûment justifiés ni que, limitée au seul amortissement du capital plante, une déduction forfaitaire de 0,25 fr. par m2 serait manifestement insuffisante. Le recours ne peut donc qu'être rejeté sur ce point.

## **E. 2.2**

Concernant la déduction pour frais d'entretien d'un bien immobilier, le recourant soutient qu'il est fondé à déduire le forfait de 20% du rendement brut pour les frais d'entretien de sa place de parc. Il affirme que les frais d'entretien effectifs représentent d'ailleurs le 20% du loyer de cette place.

L' art. 32 LIFD dispose notamment:

"... Le contribuable qui possède des immeubles privés peut déduire les frais nécessaires à leur entretien, les primes d'assurances relatives à ces immeubles et les frais d'administration par des tiers... Au lieu du montant effectif des frais et primes se rapportant aux immeubles privés, le contribuable peut faire valoir une déduction forfaitaire."

L'ordonnance du 24 août 1992 sur la déduction des frais relatifs aux immeubles privés dans le cadre de l'impôt fédéral direct (RS 642.116), entrée en vigueur le 1er janvier 1995, précise à son art. 2:

"Au lieu du montant effectif des frais et primes ainsi que des investissements destinés à économiser l'énergie, qui sont assimilés aux frais d'entretien (section 2), le contribuable peut faire valoir une déduction forfaitaire (art. 32, 4e al., LIFD).

Cette déduction forfaitaire est la suivante:

a. ...

b. 20 pour cent du rendement brut des loyers ou de la valeur locative, si l'âge du bâtiment au début de la période fiscale est supérieur à dix ans."

Il ressort de cette disposition que la déduction forfaitaire de 20% n'est applicable qu'aux bâtiments. Elle ne l'est donc pas à une place de parc. Ce qui se justifie puisque les frais d'entretien d'un bâtiment, tels que frais de chauffage, de nettoyage, de réparation sont forcément plus élevés que ceux relatifs à une place de parc qui ne nécessite pas le même entretien. Par contre, il résulte de l' art. 32 LIFD que les frais effectifs d'entretien d'une place de parc sont certainement déductibles. Toutefois, le recourant n'a apporté aucun élément permettant de chiffrer les frais qu'il aurait effectivement encourus. La Commission de recours n'a donc pas violé le droit fédéral en refusant de soustraire du revenu provenant de la location de la place de parc la déduction forfaitaire de 20% du rendement brut. Le recours doit être rejeté sur ce point, même si le raisonnement de la Commission de district et de la Commission de recours consistant à soutenir qu'une déduction refusée à tort (en l'occurrence, la déduction forfaitaire de 20%) est compensée par un revenu qui aurait dû être imposé mais ne l'a pas été (la valeur locative) est discutable.

### **E. 2.3**

Enfin, le recourant considère qu'il est en droit de déduire les frais relatifs à la liquidation de son étude qu'il a supportés en 1995 et 1996. Il argue que des pièces prouvent lesdites dépenses, que la convention du 4 septembre 1996 ne porte pas sur la période fiscale 1997/1998 et que celle-ci est mal interprétée par les autorités fiscales.

L'activité lucrative indépendante du recourant a pris fin le 31 décembre 1994. L'arrêté du Conseil fédéral du 9 décembre 1940 sur la perception d'un impôt fédéral direct (ci-après: AIFD; RO 56 2021), en vigueur jusqu'au 31 décembre 1994, s'applique dès lors à celle-ci. En cas de cessation de l'activité lucrative indépendante, les opérations de liquidation de l'entreprise dégagent, en principe, un bénéfice en capital. Dans un système *praenumerando*, prévu par l' art. 41 al.1 AIFD , cette cessation d'activité donne lieu à une taxation intermédiaire (art. 96 al 1 AIFD). Le bénéfice de liquidation est soumis à un impôt annuel spécial ( art. 43 AIFD ).

En l'occurrence, il y a eu une taxation intermédiaire au 31 décembre 1994. Par ailleurs, un accord a été conclu entre l'administration fiscale cantonale et le recourant. Celui-ci règle de façon définitive la procédure de taxation relative à la cessation de l'activité lucrative indépendante du recourant. Cet accord prévoit, comme on l'a vu ci-dessus, qu'aucun bénéfice de liquidation n'est arrêté ni imposé. En effet, il précise que les honoraires à encaisser en 1995 et 1996 compensent les frais encourus durant cette même période et que le mobilier est repris dans la fortune privée et qu'il correspond à la valeur réelle (valeur au bilan). Les frais invoqués par le recourant ont donc déjà été pris en compte, de façon forfaitaire, dans le cadre de la convention conclue avec l'administration fiscale cantonale le 4 septembre 1996 puisqu'ils font partie des frais en relation avec la liquidation de l'étude supportés en 1995 et 1996 et qu'ils compensent donc les honoraires encaissés durant cette même période. Ils ne sauraient donc être déduits une deuxième fois dans le cadre de la déclaration 1997/1998. Le recours est donc mal fondé et doit également être rejeté sur ce point.

### **E. 3**

Il résulte de ce qui précède que, entièrement mal fondé, le recours doit être rejeté. Succombant, le recourant doit supporter un émolument judiciaire ( art. 156 al. 1 OJ ). Il n'a pas droit à des dépens ( art. 159 al. 1 OJ ).

Par ces motifs, vu l' art. 36a OJ , le Tribunal fédéral prononce:

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