

## **BGer 2P.317/2005 vom 3. April 2006**

Bundesgericht, 2006-04-03, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger\\_2P.317\\_2005](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2P.317_2005)

FR: TF 2P.317/2005 du 3 avril 2006

IT: TF 2P.317/2005 del 3 aprile 2006

### **Erwägungen**

#### **E. 1.1**

Le présent recours de droit public, dirigé contre un arrêt fondé sur le droit fédéral s'agissant de l'impôt fédéral direct, peut être traité comme un recours de droit administratif, seule voie de droit ouverte en la matière ( art. 97 ss, 104 OJ ). L'intitulé erroné du mémoire de recours ne porte donc pas préjudice au recourant, pour autant que son écriture remplisse les conditions formelles de la voie de droit en cause ( ATF 126 II 506 consid. 1b p. 509 et les arrêts cités).

#### **E. 1.2**

Déposé en temps utile et dans les formes prescrites par la loi contre un arrêt rendu par une autorité judiciaire statuant en dernière instance cantonale, le présent recours est recevable en vertu des art. 97 ss OJ , ainsi que de la règle particulière de l'art. 146 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11).

#### **E. 1.3**

Le Tribunal fédéral vérifie d'office l'application du droit fédéral, sans être lié par les motifs invoqués par les parties (art. 114 al. 1 in fine OJ). En revanche, lorsque le recours est dirigé, comme en l'espèce, contre la décision d'une autorité judiciaire, le Tribunal fédéral est lié par les faits constatés dans la décision, sauf s'ils sont manifestement inexacts ou incomplets ou s'ils ont été établis au mépris de règles essentielles de procédure ( art. 105 al. 2 OJ ). Aussi la possibilité d'alléguer des faits nouveaux ou de faire valoir de nouveaux moyens de preuve est-elle très restreinte et soumise à des conditions très restrictives ( ATF 131 II 548 consid. 2.4 p. 551; 130 II 149 consid. 1.2 p. 154; Fritz Gygi, Bundesverwaltungsrechtspflege, 2ème éd., Berne 1983, p. 286/287), qui ne sont pas remplies en l'espèce. Il n'y a dès lors pas lieu de tenir compte des faits allégués par le recourant se rapportant à des activités dans le domaine immobilier dans le canton de Genève, antérieures à son activité de salarié de la société Garage Z.\_\_\_\_\_ SA, ni des pièces produites à leur appui, qui sont des faits et des moyens de preuves nouveaux. Comme tels, ils ne peuvent être pris en considération. Au surplus, le recourant ne se plaint nullement d'une constatation inexacte ou incomplète des faits pertinents.

#### **E. 2.1**

Selon l' art. 27 al. 1 et 2 lettre a LIFD , les contribuables exerçant une activité lucrative indépendante peuvent déduire les frais qui sont justifiés par l'usage commercial ou professionnel, dont font notamment partie les amortissements au sens de l' art. 28 LIFD . Des immeubles ne peuvent faire l'objet d'amortissements déductibles du revenu imposable en vertu des art. 27 et 28 LIFD que s'ils servent à une activité lucrative indépendante au sens de l' art. 18 al. 1 LIFD , partant, s'ils appartiennent à la fortune commerciale du contribuable ( art. 18 al. 2 LIFD ).

## **E. 2.2**

La location de ses propres immeubles relève de l'administration ordinaire de la fortune privée; on ne doit y voir une activité indépendante qu'avec une grande retenue (arrêt 2A.488/1998 du 26 juillet 1999 consid. 3b et les références citées). Ainsi, la location d'immeubles d'habitation ressortit à l'administration de la fortune privée même si le propriétaire est chargé d'entretenir les appartements, de chercher de nouveaux locataires et de veiller à la bonne exécution des contrats de location. Tel est encore le cas même si les immeubles à administrer nécessitent la tenue d'une comptabilité (Archives 52 p. 363 consid. 6; 48, p. 363 s. consid. 4c et les références citées) et que les locataires font un usage commercial de l'immeuble loué ou que le propriétaire de l'immeuble en cause participe ou est intéressé aux activités commerciales du locataire (Archives 52 p. 363 consid. 6; ATF 79 I 63 s. et les références citées).

## **E. 2.3**

En l'espèce, le recourant est ingénieur en génie civil de formation. Le 6 mars 1992, en société simple avec son frère, il a acquis à A. \_\_\_\_\_ le terrain sur lequel ils ont planifié puis dirigé la construction d'un bâtiment terminé en 1994. L'opération a été financée à plus de 80% par des fonds étrangers, prêtés par les banques et par la société Garage Z. \_\_\_\_\_ SA. Le recourant était inscrit depuis le 6 août 1992 au registre du commerce de Nyon comme consultant en génie civil et architecture, mais a cessé cette activité indépendante le 1er février 1993 réclamant pour cette date aux autorités fiscales vaudoises une taxation intermédiaire en raison d'un changement de profession. Dès cette date et durant les périodes en cause, il a exercé une activité lucrative principale dépendante de directeur de la société anonyme qui exploite un garage dans les locaux de l'immeuble en cause. Le bâtiment abrite des locaux commerciaux: ceux loués à la société Garage Z. \_\_\_\_\_ SA et six autres loués à diverses sociétés et entreprises commerciales. Il abrite également deux appartements, des bureaux et une trentaine de places de parc également loués à des tiers. La gestion de l'immeuble fait l'objet d'une comptabilité. Toutefois, les frais d'administration de l'immeuble sont relativement modestes (2'656 fr. 90 pour l'exercice 1995 et 3'791 fr. 15 pour l'exercice 1996).

Dans ces circonstances, l'opération consistant à acquérir un terrain en société simple, à y construire un immeuble pour le louer à la société anonyme dont les associés sont actionnaires et à d'autres locataires privés et commerciaux ressortit à la gestion du patrimoine privé. Enfin, il n'est nullement établi que le recourant ait par ailleurs exercé une activité indépendante à laquelle se rattacherait la gestion de l'immeuble, de sorte qu'il n'y a pas lieu d'examiner ici si celle-ci aurait été qualifiée différemment si les nova du recourant avaient été recevables.

C'est donc à bon droit que le Tribunal administratif a refusé la déduction d'amortissements sur l'immeuble en cause, qui faisait partie de la fortune privée du recourant.

## **E. 2.4**

Au demeurant, même si l'immeuble devait être qualifié de commercial, il est douteux que les amortissements aient été justifiés commercialement.

Selon l' art. 28 LIFD , les amortissements des actifs, justifiés par l'usage commercial, sont autorisés, à condition que ceux-ci soient comptabilisés ou, à défaut de comptabilité tenue selon l'usage commercial, qu'ils apparaissent dans un plan spécial d'amortissements ( art. 28 al. 1 LIFD ). En général, ils sont calculés sur la base de la valeur effective des différents

éléments de fortune ou doivent être répartis en fonction de la durée probable d'utilisation de chacun de ces éléments ( art. 28 al. 2 LIFD ). En octobre 1994, l'Administration fédérale des contributions a publié la "Notice A 1995 relative aux amortissements sur les valeurs immobilisées des entreprises commerciales", qui indique les taux d'amortissement normaux en pour cent de la valeur comptable en fonction de divers types d'immeubles selon qu'ils portent sur le bâtiment uniquement ou sur le bâtiment et le terrain ensemble. Cela suppose toutefois que pour être justifiés commercialement, les amortissements compensent la diminution de valeur des actifs concernés.

En l'espèce, le recourant n'a ni allégué ni démontré que son immeuble perdait de la valeur, de sorte que la justification commerciale de l'amortissement peut être mise en doute. Par ailleurs, le taux appliqué ne correspond pas aux taux indicatifs publiés dans la "Notice A 1995 relative aux amortissements sur les valeurs immobilisées des entreprises commerciales".

## II. Impôts cantonal et communal

### **E. 3.1**

Formé en temps utile ( art. 89 al. 1 OJ ) contre une décision finale (cf. art. 87 OJ ), pour une prétendue violation de droits constitutionnels des citoyens ( art. 84 al. 1 let. a OJ ) qui ne peut pas être soumise par une action ou par un autre moyen de droit quelconque au Tribunal fédéral ou à une autre autorité fédérale ( art. 84 al. 2 OJ ), le présent recours de droit public est en principe recevable.

Toutefois, sous réserve d'exceptions non réalisées en l'espèce, le recours de droit public ne peut tendre qu'à l'annulation de la décision attaquée ( ATF 131 I 166 consid. 1.3 p. 169, 137 consid. 1.2 p. 139; 131 III 334 consid. 6 p. 343 et la jurisprudence citée). Dans la mesure où le recourant demande autre chose que l'annulation de l'arrêt attaqué, ses conclusions sont irrecevables.

### **E. 3.2**

En vertu de l' art. 90 al. 1 lettre b OJ , l'acte de recours doit, à peine d'irrecevabilité, contenir un exposé succinct des droits constitutionnels ou des principes juridiques violés et préciser en quoi consiste la violation. Lorsqu'il est saisi d'un recours de droit public, le Tribunal fédéral n'a donc pas à vérifier de lui-même si l'arrêt 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 l'acte de recours. La recourante ne saurait se contenter de soulever de vagues griefs ou de renvoyer aux actes cantonaux ( ATF 130 I 258 consid. 1.3 p. 261, 26 consid. 2.1 p. 31; 129 III 626 consid. 4 p. 629). En outre, dans un recours pour arbitraire fondé sur l' art. 9 Cst. (cf. art. 4 aCst. ), l'intéressé ne peut se contenter de critiquer l'arrêt attaqué comme il le ferait dans une procédure d'appel où l'autorité de recours peut revoir librement l'application du droit. Il doit préciser en quoi cet arrêt serait arbitraire, ne reposerait sur aucun motif sérieux et objectif, apparaîtrait insoutenable ou heurterait gravement le sens de la justice ( ATF 128 I 295 consid. 7a p. 312; 125 I 492 consid. 1b p. 495 et la jurisprudence citée).

### **E. 3.3**

Dans un recours pour arbitraire, les arguments développés par l'intéressé, qui reposent sur des éléments de fait qui n'ont pas été invoqués en procédure cantonale, sont en principe irrecevables. L'allégation de faits nouveaux est en général inadmissible car une autorité

inférieure ne saurait se voir reprocher de n'avoir pas tenu compte de faits qui ne lui ont pas été soumis. Cela signifie que, pour vérifier si le droit a ou non été appliqué de manière arbitraire, le Tribunal fédéral se fonde sur l'état de fait tel qu'il a été retenu dans l'arrêt attaqué, à moins que l'autorité cantonale n'ait constaté les faits de manière inexacte ou incomplète en violation de la Constitution. L'allégation de faits nouveaux est exceptionnellement autorisée s'il s'agit notamment d'un cas où seule la motivation de la décision attaquée suscitait la présentation de ces faits ( ATF 118 Ia 20 consid. 5a p. 26, 369 consid. 4d p. 371-372; 118 III 37 consid. 2a p. 39; 107 Ia 265 consid. 2a et les arrêts cités; Walter Kälin, *Das Verfahren der staatsrechtlichen Beschwerde*, 2ème éd., Berne 1994, p. 369-371). Tel n'est pas le cas en l'espèce, de sorte qu'il n'y a pas lieu de tenir compte des faits allégués par le recourant relatifs à des activités antérieures (cf. en particulier allégués n° 2, 47 à 53 du mémoire de recours).

#### **E. 4**

Le recourant se plaint de l'application arbitraire du droit cantonal dans l'attribution de son immeuble à sa fortune privée et de la violation du droit à l'égalité.

##### **E. 4.1**

La protection de l'égalité ( art. 8 Cst. ) et celle contre l'arbitraire ( art. 9 Cst. ) sont étroitement liées. Une décision est arbitraire lorsqu'elle ne repose pas sur des motifs sérieux et objectifs ou n'a ni sens ni but. Elle viole le principe de l'égalité de traitement lorsqu'elle établit des distinctions juridiques qui ne se justifient par aucun motif raisonnable au regard de la situation de fait à régler ou lorsqu'elle omet de faire des distinctions qui s'imposent au vu des circonstances, c'est-à-dire lorsque ce qui est semblable n'est pas traité de manière identique et lorsque ce qui est dissemblable ne l'est pas de manière différente. Il faut que le traitement différent ou semblable injustifié se rapporte à une situation de fait importante ( ATF 131 I 1 consid. 4.2 p. 6-7, 394 consid. 4.2 p. 399). L'inégalité de traitement apparaît ainsi comme une forme particulière d'arbitraire, consistant à traiter de manière inégale ce qui devrait l'être de manière semblable ou inversement ( ATF 129 I 346 consid. 6 p. 357ss; 129 I 1 consid. 3 p. 3 et les références citées).

##### **E. 4.2**

En droit fiscal vaudois, comme l'a exposé le Tribunal administratif, des amortissements comptabilisés et justifiés par l'usage commercial ne peuvent être déduits du revenu imposable que s'ils portent sur des éléments de la fortune commerciale du contribuable (cf. art. 23 al. 1 lettre b et 55a de l'ancienne loi vaudoise du 26 novembre 1956 sur les impôts directs cantonaux en vigueur jusqu'au 31 décembre 2000, applicable aux périodes fiscales en cause).

##### **E. 4.3**

Les dispositions du droit cantonal étant similaires à celles du droit fédéral, leur application au cas d'espèce par le Tribunal administratif ne heurte ni l'interdiction de l'arbitraire ni le droit à l'égalité, car les considérations développées ci-dessus pour l'impôt fédéral direct peuvent s'appliquer par analogie également aux impôts cantonal et communal.

Partant, en confirmant l'attribution de l'immeuble du recourant à sa fortune privée et en refusant les amortissements réclamés, le Tribunal administratif n'a pas violé les art. 8 et 9 Cst.

#### **E. 5**

Il résulte de ce qui précède que le recours, entièrement mal fondé, doit être rejeté dans la mesure où il est recevable. 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 ).

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