

FR_GERICHTE 604 2019 32 vom 24. September 2019

FR Kantonsgericht, 2019-09-24, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2019_32

FR: FR_GERICHTE 604 2019 32 du 24 septembre 2019

IT: FR_GERICHTE 604 2019 32 del 24 settembre 2019

Regeste

Arrêt de la Cour fiscale du Tribunal cantonal | Einkommens- und Vermögenssteuer der natürlichen Personen

Erwägungen

E. 21

février 2003). C. Par acte posté le 3 avril 2019, les époux A. _____ et B. _____ ont interjeté recours à l'encontre de ces deux décisions sur réclamation en maintenant leurs conclusions. Ils font valoir ce qui suit : "Nous venons par ce courrier, exprimer notre profonde stupéfaction de la gestion et de la décision fiscale du 05.03.2019, des travaux d'entretien sous code 4.310. En effet, nous sommes une jeune famille avec 3 enfants et avons été sensibles à la reprise de ce bien immobilier pour trouver des solutions durables pour économiser l'énergie. Nos pensées ont été guidées, dans l'esprit du respect de l'environnement et le souci de laisser notre planète la plus propre, pour les générations avenir. Ce qui nous a conduits à trouver des choix, les plus appropriés dans ce même état d'esprit décrit plus haut. Nous serions semble-t-il tout à fait dans le mouvement actuel et ce que prônent les autorités du moment. Donc, l'aide pour les déductions fiscales demandées ainsi que l'aide aux subsides n'est pas usurpée". Ils ont expliqué qu'ils attendaient la "prise en compte environnemental des déductions demandées". L'avance de frais, fixée à CHF 800.- par ordonnance du 8 avril 2019, a été déposée en temps utile. Le 22 mai 2019, Le Service cantonal des contributions a fait part de ses observations sur le recours. Il conclut à son admission partielle en proposant la déduction de CHF 6'128.- de frais pour la période fiscale 2016 et CHF 9'002.- pour la période fiscale 2017.

Tribunal cantonal TC Page 4 de 11 604 2019 32 à 35 L'Administration fédérale des contributions a renoncé à se déterminer sur le recours. Une copie des observations du 22 mai 2019 a été communiquée pour information aux recourants le 23 mai 2019. en droit Procédure 1. Le recours, posté le 3 avril 2019 contre deux décisions sur réclamation du 5 mars 2019, a été déposé dans le délai et les formes prévus aux art. 140 ss de la loi du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11), 50 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14), 180 de la loi fribourgeoise du 6 juin 2000 sur les impôts cantonaux directs (LICD; RSF 631.1) ainsi que 79 ss du code fribourgeois du 23 mai 1991 de procédure et de juridiction administrative (CPJA; RSF 150.1). Par ailleurs, l'avance des frais de procédure a été versée en temps utile. Partant, le recours est recevable tant pour l'impôt fédéral direct que pour l'impôt cantonal. Impôt fédéral direct (604 2019 32 et 34) 2. 2.1. En vertu de l'art. 32 al. 2 LIFD, le contribuable qui possède des immeubles privés peut déduire les frais nécessaires à leur entretien, les frais de remise en état d'immeubles acquis récemment, les primes d'assurances relatives à ces immeubles et les frais d'administration par des tiers. Le

Département fédéral des finances détermine dans quelle mesure les investissements destinés à économiser l'énergie et à ménager l'environnement peuvent être assimilés aux frais d'entretien. Les dispositions d'exécution se trouvent dans l'ordonnance du Conseil fédéral du 24 août 1992 sur la déduction des frais relatifs aux immeubles privés dans le cadre de l'impôt fédéral direct (ODIP; RS 642.116), ainsi que dans les deux ordonnances prises sur cette base, respectivement, par le Département fédéral des finances (ordonnance du 24 août 1992 sur les mesures en faveur de l'utilisation rationnelle de l'énergie et du recours aux énergies renouvelables : OURE; RS 642.116.1), et par l'Administration fédérale des contributions (ordonnance du 24 août 1992 sur les frais relatifs aux immeubles privés déductibles dans le cadre de l'impôt fédéral direct : OFIP; RS 642.116.2). Sont en particulier déductibles au titre de frais d'entretien les dépenses dues aux réparations ou aux rénovations, si elles n'entraînent pas une augmentation de la valeur de l'immeuble (art. 1 al. 1 let. a OFIP). 2.2. L'art. 34 let. d LIFD dispose en revanche que les frais d'acquisition, de production ou d'amélioration d'éléments de fortune ne peuvent pas être déduits du revenu. Constituent de telles dépenses celles dont la valeur, à la fin de la période fiscale, se trouve toujours dans le patrimoine du contribuable et qui augmente la valeur intrinsèque de son bien, y apportant une plus-value durable (REICH in Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2a,

Tribunal cantonal TC Page 5 de 11 604 2019 32 à 35 2008, art. 34 n. 17; NOËL in Commentaire romand de la loi sur l'impôt fédéral direct, 2e éd. 2017, art. 34 n. 14). 3. 3.1. Les frais d'entretien comprennent principalement les dépenses de rénovation et de réparation des immeubles, destinées à compenser l'usure normale due à l'usage de la chose et à l'écoulement du temps; ils permettent de maintenir la source du revenu qu'est l'immeuble (voir ZWAHLEN, Die einkommenssteuerrechtliche Behandlung von Liegenschaftskosten, 1986, p. 83 ss, 144 s.). La doctrine opère une distinction entre les travaux de maintien en état (Instandhaltungskosten), effectués régulièrement, ceux de remise en état (Wiederinstandstellungskosten), qui sont faits à intervalles plus espacés et ceux de remplacement d'installations obsolètes (LOCHER, Kommentar zum DBG, 1e partie, 2001, art. 32 n. 24). 3.2. Les frais d'entretien déductibles – au sens technique – sont ceux engendrés par les travaux nécessaires au maintien en l'état de l'immeuble, notamment au maintien de ses possibilités d'utilisation, et qui n'en augmentent pas la valeur, ne lui apportent pas une amélioration (ACCR FR 1988 II. E no 7 consid. 1 et la jurisprudence citée). Lorsqu'il est question du maintien ou de l'augmentation de la valeur de l'immeuble, il s'agit surtout de sa valeur d'usage (ZWAHLEN/LISSI in Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, 2017, art. 32 n. 11). Des travaux qui portent la valeur de l'immeuble au-delà de celle qu'il présentait alors cessent d'être déductibles fiscalement. Ces principes ont été rappelés encore récemment par la Cour fiscale notamment dans des causes concernant des travaux de rénovation d'une habitation dans une ancienne ferme, de réparation d'une piscine intérieure et de remplacement d'un plafond en bois d'une ancienne étable par un plafond métallique (arrêts TC FR 604 2014 122 du 25 août 2015 consid. 2 et 3; 604 2016 92 du 30 octobre 2017 consid. 2a à 2c confirmé par l'arrêt TF 2C_1003/2017 du 21 juin 2018; 604 2017 77 du 20 juin 2018). 4. 4.1. L'ODIP définit les investissements destinés à économiser l'énergie et à ménager l'environnement de la façon suivante (art. 5 al. 1): "Sont réputés investissements destinés à économiser l'énergie et à ménager l'environnement les frais encourus en vue de rationaliser la consommation d'énergie ou de recourir aux énergies renouvelables. Ces investissements concernent le remplacement d'éléments de construction ou d'installations vétustes et l'adjonction d'éléments de construction ou d'installations dans

des bâtiments existants." 4.2. Le fait que ces dispositions visent seulement les bâtiments existants permet d'affirmer a contrario que les investissements effectués dans un nouveau bâtiment ou dans de nouvelles parties résultant d'un agrandissement du bâtiment ne sont pas déductibles (voir arrêt TA FR 4F 02 46 du 21 février 2003 consid. 5). 5. 5.1. La qualification de dépense d'investissement immobilier peut s'appliquer également dans d'autres hypothèses que la construction initiale de l'immeuble, qui présentent des similitudes avec

Tribunal cantonal TC Page 6 de 11 604 2019 32 à 35 une nouvelle construction d'immeuble, telles l'agrandissement d'un immeuble, la reconstruction d'un immeuble après sa destruction ou encore le réaménagement intérieur des pièces et des volumes qui le composent. Les frais qui en découlent constituent des frais d'investissement. Ils ne sont pas déductibles de l'impôt sur le revenu, dans la mesure où on dépasse le simple entretien d'immeuble défini comme la réparation des atteintes liées à l'usure et au temps. Il ne s'agit plus du même immeuble dont on assure le simple maintien de valeur, mais d'un immeuble que l'on modifie. Sont également qualifiées de dépenses d'investissement non déductibles les dépenses liées à la construction d'installations nouvelles, même si celles-ci sont faites dans un immeuble qui existait déjà auparavant, telles la création de lucarnes nouvelles dans des combles précédemment non aménagés, transformées en pièces habitables. Dans les cas de rénovation d'immeubles, les dépenses d'investissement non déductibles sont celles qui transforment un immeuble en le mettant dans un meilleur état, en améliorant ses qualités techniques et objectives, ses fonctionnalités, son confort, sa valeur d'usage et, partant, qui augmentent la valeur de cet immeuble (MERLINO, Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2e éd. 2017, art. 32 n° 140 à 144). 5.2. Le Tribunal fédéral a jugé qu'un assainissement total, qui est pratiquement comparable à une nouvelle construction, est considéré fiscalement comme une construction, raison pour laquelle les frais y relatifs ne sont pas déductibles. Dans cette affaire qui concernait un aménagement des combles non chauffés d'une maison en une chambre avec dressing et salle de bain, la Haute Cour fédérale a indiqué que la déduction de dépenses d'investissements destinées à économiser l'énergie et à ménager l'environnement ne se justifie pas lorsqu'elles concernent des bâtiments neufs de même que dans le cas de transformations qui sont assimilables économiquement à une nouvelle construction (arrêt TF 2C 153/2014 du 4 septembre 2014 consid. 2.2 ss et 3.2 s. et références citées). En effet, lorsque la rénovation complète revient pratiquement à une construction nouvelle, il s'agit du point de vue fiscal, d'une «construction» et non plus d'une simple «plus-value», raison pour laquelle les dépenses pour des mesures destinées à économiser l'énergie ne peuvent pas être admises en déduction (voir arrêt TF 2C_63/2010 du 6 juillet 2010 consid 2.3 in Revue fiscale 2010 p. 864 ss). Ces principes ont encore été rappelés récemment par le Tribunal fédéral (arrêt TF 2C_558/2016 du 24 octobre 2017 consid 2.7.2 et références citées). La Cour fiscale s'est également basée sur ces principes pour se prononcer dans des causes concernant des travaux de rénovation d'anciennes fermes (arrêts TC FR 604 2014 122/123 du

E. 25

août 2015 consid. 4 et 604 2014 43/44 du 29 décembre 2015 consid. 4). 5.3. En l'espèce, les factures dont les recourants requièrent la déduction à hauteur de CHF 182'424.- en 2016 et CHF 83'705.- en 2017 sont les suivantes : 2016 a) Changement d'env. 30 fenêtres (sans nouvelle ouverture) pour améliorer sur le plan énergétique etc. CHF 9'080.- et CHF 20'520.- (deux acomptes) CHF 29'600.- (Facture D. _____ 160248 du 20.10.16 totalisant CHF

28'258.- hors taxes intitulée Rénovation de deux appartements - Fenêtres) b) Remplacement de l'ancienne toiture tout en améliorant l'enveloppe de l'isolation thermique etc. CHF 318'253.- env. 30% CHF 95'500.- (Facture D. _____ 160260 du 20.10.16 totalisant CHF 294'073.25 hors taxes intitulée Rénovation de deux appartements - Charpente) c) Porte d'entrée remplacée pour cause d'infiltration d'air et d'eau etc. CHF 5'139.- (Facture E. _____ F-16-482 du 3.10.16 intitulée Menuiserie intérieure totalisant CHF 39'671.37 hors taxes avec sous-total Porte d'entrée de CHF 5'139.70)

Tribunal cantonal TC Page 7 de 11 604 2019 32 à 35 d) Remplacement de l'escalier en bois par un escalier en béton etc. CHF 14'385.- (idem avec sous-total Escalier de CHF 14'385.52) e) Chauffage à l'énergie renouvelable par sondes géothermiques et pompe à chaleur etc. (remplacement du chauffage à mazout non conforme, voir courrier ci-joint du 23 novembre 2010 et provenant justement du service de l'environnement) CHF 37'800.- (Facture F. _____ 61801 00080 du 6.5.16 intitulée 032 A. _____ et B. _____ Transformation d'une ferme à C. _____ Acompte No. 1 pour sonde géothermique et commande PAC de CHF 37'800.- TTC avec lettre du SEN du 23.11.10) 2017 a) Suite des sondes géothermiques et pompe à chaleur etc. CHF 25'864.- (Facture F. _____ 61801 00267 du 22.12.16 intitulée 032 A. _____ et B. _____ Transformation d'une ferme à C. _____ CFC 240 travaux de chauffage totalisant CHF 63'664.10 TTC dont solde à verser de CHF 25'864.10 TTC) b) Chauffage, distribution et sanitaire, sans l'app. aux combles etc. CHF 4'350.- + CHF 11'327.- + CHF 10'754.- CHF 26'341.- (Facture F. _____ 61801 00268 du 22.12.16 intitulée 032 A. _____ et B. _____ Transformation d'une ferme à C. _____ CFC 250 travaux de Ventilation & Sanitaire totalisant CHF 24'560.60 TTC avec sous-totaux Commun de CHF 4'350.-, Total appart. 1 au rez de CHF 11'327.15 et Total appart. 3 à l'étage de CHF 10'754.60) c) Carrelage, sans les combles pour les parents et le grand-père CHF 13'335.- CHF 7'000.- (Facture G. _____ no 2879 du 7.2.17 intitulée Rénovation de la ferme totalisant CHF 13'335.42 TTC après modification) d) Réfection à l'étage de la cuisine des parents etc. CHF 24'500.- (Facture H. _____ du 11.5.17 intitulée Agencement de cuisine totalisant net CHF 24'500.-) Comme le révèlent les plans mis à l'enquête publique et figurant au dossier fiscal, les travaux entrepris ont consisté en une transformation/rénovation avec agrandissement pour un coût de CHF 750'000.-. La ferme se compose désormais de trois appartements occupant une surface totale de 335.36 m², à savoir : un trois pièces de 77.36 m² au rez de chaussée, un quatre pièces de 119.40 m² au 1er étage et un cinq pièces de 138.60 m² en duplex aux 1er et 2ème étages. Avant les travaux, la ferme comportait déjà un appartement central de 62.92 m² selon les explications non contestées de l'autorité intimée. Il apparaît donc que deux appartements supplémentaires ont été construits et que l'appartement préexistant a été agrandi. De plus, l'énumération des travaux réalisés telle qu'elle ressort des décisions attaquées démontre qu'il s'agit d'une rénovation très importante. L'autorité intimée a en effet constaté, suite aux renseignements produits au dossier et à une vision locale intervenue le 6 février 2019, que les travaux entrepris sur la partie habitation du côté sud du bâtiment ont consisté dans les opérations suivantes : " - Déconstruction totale de la toiture et charpente avec nouvelle reconstruction ; - Evider le rez-de-chaussée et 1er étage, inclus plancher ; - Changement de disposition de l'escalier du REZ et 1er étage ;

Tribunal cantonal TC Page 8 de 11 604 2019 32 à 35 - Construction d'une salle de bain et reconstruction des parois aux REZ; - Reconstruction de la dalle entre REZ et 1er étage ; - Changement de disposition des pièces du 1er étage ; - Construction d'une salle de bain au

1er étage ; - Aménagement des combles avec création d'un nouveau logement ; - Changement des fenêtres sans modification des ouvertures ; - L'appartement du centre au 1er étage n'a pas été rénové". Il convient de retenir que de tels travaux qui ont touché les éléments essentiels de l'immeuble tels que la charpente et les dalles ainsi que les sanitaires et les installations électriques et qui ont conduit à la création de deux nouveaux appartements et à l'agrandissement de l'appartement préexistant ont augmenté de manière déterminante la valeur d'usage de l'immeuble des recourants. Ils sont pratiquement comparables à une nouvelle construction et doivent en conséquence, conformément à la doctrine et la jurisprudence précitées (consid. 5.1 s.), être considérés comme une construction nouvelle dans leur majeure partie et leur coût ne peut pas donner droit à une déduction tant au titre de frais d'entretien qu'à celui de dépenses d'investissement destinées à économiser l'énergie. 5.4. Cela étant, dans ses observations du 22 mai 2019, l'autorité intimée s'est déclarée d'accord d'admettre, en lieu et place de la déduction forfaitaire de CHF 923.- pour 2016 et CHF 3'092.- pour 2017, une déduction basée sur les frais effectifs pour le remplacement du carrelage et du chauffage de l'appartement préexistant situé au 1er étage et pour lequel les recourants font valoir des frais de réfection pour la première fois dans leur recours. Cette déduction correspond à : • en 2016, CHF 6'128.- sur les CHF 37'800.- de l'acompte pour sonde géothermique et commande PAC (annexe 2016 e), et • en 2017, CHF 9'002.- soit CHF 4'086.- sur les CHF 25'864.- de travaux de chauffage (annexe 2017 a), CHF 1'910.- sur les CHF 13'335.- de rénovation du carrelage de l'appartement (annexe 2017 c) auxquels s'ajoutent les frais pour les primes d'assurance (ECAB, dégât d'eau et RC), contribution immobilière et taxe poubelle revendiqués (CHF 1'681.-, CHF 630.-, CHF 105.-, CHF 490.- et CHF 100.-). L'autorité intimée a détaillé les montants qu'elle proposait d'admettre en déduction après réexamen de la répartition des frais d'entretien pour les périodes fiscales 2016 et 2017 par son secteur d'estimation des immeubles (ci-après : SEI). Elle a précisé que ces répartitions tiennent compte des frais en relation avec le logement central, soit les parts pour le remplacement du carrelage, de la cuisine et de la chaudière du chauffage central, selon les factures jointes au recours et s'est déclarée disposée à déduire les montants suivants : "> 2017 c) Carrelage : Sur le montant de CHF 7'000.- revendiqué par les recourants, le SEI a retenu uniquement les positions en lien avec la réfection de l'appartement central, soit la position douche comprenant : - f+p [fourniture et pose] du muage [recte: murage] de la baignoire 250.00 - f+p de la bande de pontage dans les angles 129.60 - sol pose de carrelage 42/42 225.00 - mur pose des murs format 25/50 850.00 - f+p de profils pour angle sortant 200.00

Tribunal cantonal TC Page 9 de 11 604 2019 32 à 35 - f+p de joint silicone au sol angle et plafond 286.00 - Total entretien (incl. rabais, escompte, prorata, TVA) 1'910.40 > 2017 d) Cuisine : Après avoir observé que la facture de CHF 24'500.- correspond au remplacement de la cuisine de l'appartement central et est adressée au nom de l'occupant de ce logement, à savoir le père du recourant, elle a estimée qu'apparemment cette facture n'était pas à la charge des recourants. > 2016 e) et 2017 a) Chauffage : Les travaux en lien avec le logement central concernent le remplacement de la chaudière par une pompe à chaleur, soit la position « Total commun » de la facture finale de l'entreprise F. _____ Sàrl. Le montant pris en compte atteint CHF 53'757.00 (incl. rabais, escompte, prorata, TVA). La part déductible est calculée selon le rapport entre la surface du logement central existant (62.92 m²) et la surface totale chauffée à la fin des travaux (335.30 m²) et correspond à 19 %, soit un montant de CHF 10'214.00. Ce dernier montant est réparti en fonction des paiements effectués entre les périodes fiscales 2016 et 2017, c'est-à-dire respectivement

CHF 6'128.00 (60 %) et CHF 4'086.00 (40 %)". Il convient de prendre acte de cette proposition ressortant des observations sur recours déposées par l'autorité intimée et dont les recourants ont reçu une copie le 23 mai 2019. Cette solution, qui tient correctement compte du fait que l'appartement situé au centre de la ferme a fait en partie l'objet de travaux d'entretien en même temps que son agrandissement et la création des deux autres appartements, peut être confirmée. Une petite part des dépenses revendiquées concerne en effet le remplacement d'éléments de construction préexistants et constitue donc des frais déductibles au sens de l'art. 32 al. 2 LIFD. Le montant retenu pour le carrelage de la douche du 1er étage ressortant de la facture 2017 c, soit CHF 1'910.40, vise l'appartement central préexistant. Quant aux frais relatifs au chauffage, ils visent en partie aussi cet appartement préexistant. Les CHF 53'757.- retenus pour calculer la déduction y relative en 2016 et en 2017 (factures 2016 e et 2017 a) correspondent aux CHF 52'891.- du total commun figurant en page 4 de la facture F. _____ 61801 00267 du 22 décembre 2016 (facture 2017 a) avec déduction des 3% de rabais, 2% d'escompte ainsi que 1% de pro rata et adjonction de la TVA. Cette somme a été réduite après avoir été répartie proportionnellement à la surface totale des trois appartements, soit CHF 10'214.- et ventilée selon les paiements effectués en 2016 et en 2017 [60% (acompte de CHF 37'800.- sur le total de CHF 63'664.10 de la facture F. _____ 61801 00267) en 2016, soit CHF 6'128.-, et le 40% restant en 2017, soit CHF 4'086.-]. En revanche, il n'est pas démontré que la facture 2017 d, qui a pourtant trait au remplacement de la cuisine du même appartement, a été prise en charge par les recourants. Comme l'a relevé l'autorité intimée dans sa proposition du 22 mai 2019, cette facture a été adressée au locataire des recourants (voir copie du bail signé par I. _____ le 29 avril 2016) de sorte qu'elle devait être écartée. Ce sont ainsi CHF 6'128.- qui seront déduits pour la période fiscale 2016 et CHF 9'002.- pour la période fiscale 2017 [CHF 1'910.40 plus CHF 4'086.- auxquels s'ajoutent les frais revendiqués pour les primes d'assurance (ECAB pour CHF 1'681.-, dégât d'eau pour CHF 630.- et RC pour CHF 105.-), la contribution immobilière (CHF 490.-) et la taxe poubelle (CHF 100.-)].

Tribunal cantonal TC Page 10 de 11 604 2019 32 à 35 6. 6.1. Au vu de ce qui précède, le recours est partiellement admis dans le sens de la proposition de l'autorité intimée. La déduction des frais d'entretien d'immeuble et/ou d'économie d'énergies est portée à CHF 6'128.- pour la période fiscale 2016 et CHF 9'002.- pour la période fiscale 2017. 6.2. En vertu de l'art. 144 al. 1 LIFD, les frais de procédure doivent être mis à la charge du recourant débouté; lorsque le recours est partiellement admis, ils sont répartis proportionnellement. Le montant de l'émolument est fixé compte tenu du temps et du travail requis, de l'importance de l'affaire ainsi que, dans les affaires de nature pécuniaire, de la valeur litigieuse en cause (art. 144 al. 5 LIFD et art. 2 du tarif du 17 décembre 1991 des frais de procédure et des indemnités en matière de juridiction administrative: RSF 150.12; Tarif JA). Il peut être compris entre CHF 100.- et CHF 50'000.- (art. 1 Tarif JA). 6.3. En l'espèce, compte tenu de l'admission très partielle du recours, il se justifie de mettre à la charge des recourants un émolument partiel de CHF 350.-. Impôt cantonal (604 2019 33 et 35) 7. 7.1. En droit cantonal harmonisé, l'art. 33 al. 2 LICD (voir aussi l'art. 9 al. 3 LHID) prévoit également que le contribuable qui possède des immeubles privés peut déduire les frais nécessaires à leur entretien, les frais de remise en état d'immeubles acquis récemment, les primes d'assurances relatives à ces immeubles et les frais d'administration par des tiers. Il peut déduire, en outre, les dépenses d'investissements destinées à économiser l'énergie et à ménager l'environnement dans la même mesure que pour l'impôt fédéral direct. Quant à l'art. 35 let. d LICD, à l'image de l'art. 34 let. d LIFD, il dispose que les frais d'acquisition,

de production ou d'amélioration d'éléments de fortune ne peuvent en revanche pas être déduits du revenu. 7.2. En présence de règles similaires, les considérants 3 à 5 concernant l'impôt fédéral direct peuvent être repris pour l'impôt cantonal. Il en résulte que pour cet impôt également, il sera tenu compte de la part des dépenses consacrées au remplacement du carrelage et du chauffage afférant à l'appartement central préexistant, lesquelles constituent des frais déductibles au sens de l'art. 33 al. 2 LICD et 9 al. 3 LHID. Ce sont ainsi CHF 6'128.- qui seront déduits pour la période fiscale 2016 et CHF 9'002.- pour la période fiscale 2017 [CHF 1'910.40 plus CHF 4'086.- auxquels s'ajoutent les frais revendiqués pour les primes d'assurance (ECAB pour CHF 1'681.-, dégât d'eau pour CHF 630.- et RC pour CHF 105.-), la contribution immobilière (CHF 490.-) et la taxe poubelle (CHF 100.-)]. 8. 8.1 Le recours formé en droit cantonal est partiellement admis lui aussi dans le sens de la proposition de l'autorité intimée. La déduction des frais d'entretien d'immeuble et/ou d'économie d'énergies est portée à CHF 6'128.- pour la période fiscale 2016 et CHF 9'002.- pour la période fiscale 2017. 8.2. Conformément à l'art. 131 CPJA, en cas de recours, la partie qui succombe supporte les frais de la procédure. Si elle n'est que partiellement déboutée, les frais sont réduits en proportion. Le montant de l'émolument est fixé compte tenu du temps et du travail requis, de l'importance de

Tribunal cantonal TC Page 11 de 11 604 2019 32 à 35 l'affaire ainsi que, dans les affaires de nature pécuniaire, de la valeur litigieuse en cause (art. 2 Tarif JA). Il peut être compris entre CHF 100.- et CHF 50'000.- (art. 1 Tarif JA). 8.3. En l'espèce, comme en droit fédéral, il se justifie de mettre à la charge des recourants un émolument partiel de CHF 350.-. la Cour arrête : I. Impôt fédéral direct (604 2019 32 et 34)

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