

# FR\_GERICHTE 607 2013 41 vom 3. Dezember 2014

FR Kantonsgericht, 2014-12-03, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr\\_gerichte\\_607\\_2013\\_41](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_607_2013_41)

FR: FR\_GERICHTE 607 2013 41 du 3 décembre 2014

IT: FR\_GERICHTE 607 2013 41 del 3 dicembre 2014

## Regeste

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

## Erwägungen

### E. 1

Le recours, déposé le 9 octobre 2013 contre une décision datée du 3 septembre 2013 et notifiée le 10 septembre 2013, l'a été dans le délai et les formes prévus aux art. 140 ss de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD; RS 642.11). Partant, il est recevable s'agissant de l'impôt fédéral direct.

### E. 2

les versements dans le fonds de réparation ou de rénovation (art. 712l, CC) de propriétés par étages, lorsque ces affectations ne servent à couvrir que les frais d'entretien d'installations communes,

### E. 3

a) Les frais litigieux dont la déduction fiscale a été refusée par le Service cantonal des contributions comprennent les parts à différents frais de la copropriété par étage, à savoir les frais d'administration, les frais de conciergerie, y compris les charges sociales, les frais de consommation d'eau et de location du compteur, les frais d'électricité et les frais de maintenance de la piscine intérieure. Quant aux frais de chauffage, le recourant n'a jamais contesté qu'ils constituent des frais non déductibles. Pour la période fiscale 2012, il ne revendique pas non plus la déduction de frais relatifs à un lave-linge. La motivation de la décision attaquée est donc erronée sur ces deux points. Le constat de ces erreurs n'est toutefois pas déterminant dans la présente procédure de recours qui porte sur d'autres points, à savoir le caractère déductible ou non des parts aux différents frais susmentionnés.

b) S'agissant des frais d'administration, de conciergerie et de maintenance de la piscine intérieure, le texte de l'art. 1 al. 1 (lettre a chiffre 3 et lettre c) de l'ordonnance de l'AFC sur les frais relatifs aux immeubles peut prêter à confusion. Ce texte semble en effet admettre de façon générale que les frais liés à la rétribution du concierge et à l'entretien des pièces utilisées en commun sont des frais d'exploitation déductibles et que les frais liés à la rétribution d'un gérant sont des frais d'administration déductibles. Tel n'est toutefois pas le cas. Comme le relève le Tribunal fédéral dans sa jurisprudence, les différents frais d'exploitation mentionnés dans cette ordonnance ne sont pas déductibles dans les cas où ils doivent être considérés, totalement ou de

Tribunal cantonal TC Page 6 de 8 manière prépondérante, comme des frais d'entretien du contribuable et de sa famille, au sens de l'art. 34 let. a LIFD, à savoir comme des dépenses

courantes qui, bien qu'étant liées économiquement et juridiquement à la possession d'un immeuble, et remplissant la définition des frais d'exploitation, doivent être qualifiées d'utilisation du revenu. Cette solution revient à interpréter l'ordonnance de manière conforme au texte de la LIFD qui s'oppose à la déduction de frais d'entretien concernant le contribuable et sa famille (TF, arrêt 2C\_878/2010 du 19 avril 2011, consid. 6.3.1 et les références citées). Ce raisonnement et cette conclusion peuvent être transposés aux différents types de frais d'administration énumérés dans l'ordonnance, parmi lesquels la rétribution d'un gérant. En l'espèce, le contribuable occupe lui-même son logement. L'activité du concierge et des tiers chargés de la maintenance de la piscine intérieure le dispense d'effectuer des tâches d'entretien courant dont il devrait, en l'absence de cette délégation, se charger lui-même, cas échéant en commun avec les autres copropriétaires. Il s'agit donc de frais qui sont certes liés à la possession de son immeuble, mais qui relèvent avant tout de son propre entretien et de celui de sa famille, au sens de l'art. 34 let. a LIFD. Cette conclusion est confirmée par le constat que la part des frais de concierge et de maintenance de la piscine assumée par le recourant n'est pas prise en compte dans le calcul de la valeur locative de sa part de copropriété et ne représente dès lors pas des frais d'acquisition de cet élément de revenu. Ces frais ne sont dès lors pas déductibles. Quant aux frais liés à la rétribution du gérant, il doit également être relevé que l'activité de celui-ci dispense le contribuable d'effectuer lui-même, cas échéant en collaboration avec les autres copropriétaires, des activités qui relèvent de la gestion courante de l'immeuble qu'il occupe. Ces frais concernent dès lors eux aussi son propre entretien et celui de sa famille, au sens de l'art. 34 let. a LIFD, étant ajouté que la rétribution du gérant n'est pas non plus prise en compte dans le calcul de la valeur locative de sa part de copropriété (voir ATC 607 08 40 du 18 août 2009). Ces frais ne sont dès lors pas déductibles. Il ressort de ce qui précède qu'en refusant la déduction des frais liés à la conciergerie, à la maintenance de la piscine et à l'activité du gérant sur la base de la Notice spéciale, selon laquelle les frais d'administration et les rétributions au concierge pour les immeubles en PPE occupés par leurs propriétaires ne sont pas déductibles (voir chiffre 3.2.6), de même que les frais d'exploitation d'une piscine (produits, nettoyage, abonnement de maintenance, etc.; voir chiffre 10.6.2) le Service cantonal des contributions a appliqué correctement le droit fédéral. Le recours sera dès lors rejeté et la décision attaquée confirmée sur ces points. c) Pour les mêmes raisons que celles exposées ci-dessus, le copropriétaire qui occupe lui-même son logement ne peut pas déduire au titre de frais d'entretien d'immeuble les frais de consommation d'eau et de location d'un compteur de consommation, ainsi que les frais d'électricité, répartis entre les copropriétaires. De tels frais sont en effet en rapport étroit avec la consommation de biens et constituent dès lors des dépenses, non déductibles, engagés à titre privé par le copropriétaire qui occupe lui-même son bien (voir TF, arrêt 2C\_878/2010 du 19 avril 2011, consid. 6.3.1 et les références citées). En écho à la solution retenue pour la rétribution du concierge et les frais de maintenance de la piscine, cette conclusion est confirmée par le constat que la part des frais liés à la consommation d'eau et d'électricité assumée par le recourant au titre de copropriétaire n'est pas prise en compte dans le calcul de la valeur locative de sa part de copropriété et ne représente dès lors pas un coût d'acquisition de cet élément de revenu. Il ressort de ce qui précède qu'en refusant la déduction de ces frais en se fondant sur les lignes directrices de la Notice spéciale, selon laquelle les frais liés à l'eau courante et à l'énergie ne sont pas déductibles (voir chiffre 3.2.4), le Service cantonal des contributions a appliqué correctement

Tribunal cantonal TC Page 7 de 8 le droit fédéral. Le recours sera dès lors rejeté et la décision attaquée confirmée également sur ces points.

#### **E. 4**

En vertu de l'art. 144 al. 1 LIFD, les frais de procédure doivent être mis à la charge des recourants déboutés. 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 50 et 50'000 francs (art. 1 Tarif JA). En l'espèce, il se justifie de fixer les frais à 200 francs. II. Impôt cantonal (607 2013 42)

#### **E. 5**

Le recours, déposé le 9 octobre 2013 contre une décision datée du 3 septembre 2013 et notifiée le 10 septembre 2013, l'a été dans le délai et les formes prévus aux art. 50 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID ; RSF 642.14), 150 al. 4 et 180 LICD, 30 et 79 ss CPJA. Partant, il est recevable s'agissant de l'impôt cantonal.

#### **E. 6**

a) En droit cantonal harmonisé, les art. 26, 33 al. 2 et 35 let. a LICD ont une teneur similaire à celle des art. 25, 32 al. 2 et 34 let. a LIFD (voir ci-dessus consid. 2a; voir également art. 9 al. 3 LHID). Les dispositions d'application sont contenues dans l'ordonnance du 21 mars 2001 sur la déduction des frais relatifs aux immeubles privés, des investissements destinés à économiser l'énergie et à ménager l'environnement ainsi que des frais de restauration de biens culturels immeubles (l'ordonnance cantonale; RSF 631.421). Sous le titre « frais déductibles », l'art. 5 de l'ordonnance cantonale reprend le texte de l'art. 1 al. 1 de l'ordonnance de l'AFC sur les frais relatifs aux immeubles (voir consid. 2b). Quant à l'art. 6 de l'ordonnance cantonale, sous le titre « frais non déductibles », il reprend le texte de l'art. 1 al. 2 de l'ordonnance fédérale, en ajoutant toutefois expressément, à sa lettre e, que les rétributions au concierge pour les immeubles en PPE occupés par leurs propriétaires ne sont pas déductibles. Les dispositions cantonales qui précèdent sont également concrétisées par la Notice spéciale éditée par la Direction des finances du canton de Fribourg (voir consid. 2c). b) En présence de règles similaires, le raisonnement mené et les conclusions adoptées pour l'impôt fédéral direct peuvent être transposées en droit cantonal. Ainsi, pour l'impôt cantonal également, le recours sera rejeté et la décision attaquée confirmée. c) En vertu de l'art. 131 al. 1 CPJA, les frais de procédure doivent être mis à la charge des recourants débouté. 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. 2 Tarif JA). Il peut être compris entre 50 et 50'000 francs (art. 1 Tarif JA). En l'espèce, il se justifie de fixer les frais à 200 francs.

Tribunal cantonal TC Page 8 de 8 le Président prononce: I. Impôt fédéral direct (607 2013 41)