

JU_GERICHTE ADM 2010 44 vom 3. Mai 2011

JU Tribunal cantonal, 2011-05-03, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ju_gerichte_ADM_2010_44

FR: JU_GERICHTE ADM 2010 44 du 3 mai 2011

IT: JU_GERICHTE ADM 2010 44 del 3 maggio 2011

Regeste

Droit fiscal. Déductibilité d'un chauffage à pellet | autres impôts et taxes

Erwägungen

E. 2

Dire que le revenu imposable pour l'impôt d'Etat est de Fr 73'000.- et la fortune est de Fr 0.- pour l'année fiscale 2006;

E. 3

Accepter la nouvelle déclaration fiscale 2006 ci-jointe datée du 12 avril 2010 comme définitive, revenu imposable : Etat, Commune, Paroisse Fr 47'065.- et IFD Fr 56'044.-;

E. 4

A titre préalable, il convient de préciser que l'intimé est propriétaire du feuillet no 1234 depuis le 11 janvier 2006 à la suite du partage de la succession (PJ 2 du recourant). Il est en revanche propriétaire de la parcelle no 123 depuis 1979, respectivement de la totalité des parts de propriété par étage (PJ 1 du recourant). Il a débuté des travaux sur la parcelle no 1234 dès 2005 avec accord oral de l'hoirie. Cela étant, est ici litigieuse la taxation fiscale 2006 et il n'est pas contesté que l'intimé peut le cas échéant prétendre à la déductibilité de l'intégralité des travaux réalisés en 2006. Ad impôt fédéral direct

E. 5

Cette ordonnance a par ailleurs été concrétisée par deux textes, à savoir l'ordonnance du Département fédéral des finances sur les mesures en faveur de l'utilisation rationnelle de l'énergie et du recours aux énergies renouvelables (ci-après ordonnance du DFF ; RS 642.116.1), qui contient une liste exemplative de mesures fiscalement déductibles (Nicolas MERLINO, Impôt fédéral direct. Commentaire romand, 2008, n. 78 ad art. 32), et l'ordonnance de l'Administration fédérale des contributions sur les frais relatifs aux immeubles privés déductibles dans le cadre de l'impôt fédéral direct (ci-après ordonnance de l'AFC ; RS 642.116.2).

E. 5.1

Aux termes de l'article 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. L'article 34 let. d LIFD dispose toutefois que les frais d'acquisition, de production ou d'amélioration d'éléments de fortune ne peuvent pas

être déduits du revenu. Les dispositions d'exécution relatives à l'article 32 LIFD se trouvent notamment dans l'ordonnance sur la déduction des frais relatifs aux immeubles privés dans le cadre de l'impôt fédéral direct (ODIP ; RS 642.116). Ainsi, conformément à l'article 5 ODIP, 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. L'article 6 ODIP précise cependant que si les mesures mentionnées à l'article 5 sont subventionnées par la collectivité publique, le contribuable ne peut faire valoir la déduction que sur les frais qu'il doit lui-même supporter.

E. 5.2

Les dépenses d'économie d'énergie et de protection de l'environnement sont fiscalement déductibles. Cette catégorie de dépenses comprend les frais encourus en vue de rationaliser la consommation d'énergie ou de recourir aux énergies renouvelables. Ces dépenses consistent généralement en des investissements sous forme de remplacement d'éléments de construction ou d'installations vétustes, qui déclenchent une augmentation de la valeur de l'immeuble. Techniquement, de tels frais ne devraient pas être déductibles ; ils le sont toutefois en raison de leur but (MERLINO, op. cit., n. 77 ad art. 32). Une telle déduction n'est toutefois pas admise si le contribuable bénéficie d'une subvention ou si ces dépenses sont encourues dans le cadre d'une nouvelle construction ou d'une rénovation analogue à une construction (MERLINO, op. cit., n. 79 ad art. 32). Le contribuable ne peut en effet pas revendiquer une telle déduction pour un bien immobilier neuf, puisque ces dépenses constituent alors des coûts de construction faisant partie du prix de revient de l'immeuble (Thierry DE MITRI, Les frais d'entretien d'immeubles privés en droit fiscal, in BR/DC 2004 p. 139ss, p. 142). Il n'est par ailleurs pas aisé de décider quels sont les investissements destinés à économiser l'énergie et à ménager l'environnement. Il importe notamment de distinguer ces dépenses de celles qui servent prioritairement ou au moins partiellement à d'autres fins, par exemple à l'augmentation du confort d'habitation comme c'est le cas pour un jardin d'hiver (RFJ 2009 p. 177 consid. 2c et les références ; RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Handkommentar zum DGB, 2ème éd., notes 121ss et les références citées).

E. 6

Il y a également lieu de mentionner que la décision du Département précise que la subvention est accordée pour un chauffage à granulés pour l'habitat collectif situé aux Gasses 13 à Y. Le chauffage à pellets installé sur la parcelle no 1234 a ainsi pour unique finalité de chauffer la PPE sise sur le feuillet no 123. Il n'est de ce fait pas possible de considérer la valeur des investissements consentis au regard de la valeur du seul bien-fonds no 1234, comme le prétend le recourant. Au contraire, la pose d'une telle installation, en raison de sa taille et de la chaleur qu'elle produit, n'aurait aucun sens si elle devait uniquement chauffer le bâtiment situé sur la parcelle no 1234, puisqu'il n'abrite, outre la chaudière et les pellets, qu'un garage. Les travaux réalisés ne visaient manifestement pas à conférer une plus-value à l'immeuble sis sur le feuillet no 1234, ni à améliorer son confort d'habitation, mais n'avaient pas d'autres fins que de permettre de chauffer la PPE de manière plus respectueuse de l'environnement. Les investissements réalisés doivent donc s'analyser globalement, pour les feuillets nos 123 et 1234.

E. 6.1

Il ressort du dossier – et cet élément n'est pas contesté – que l'installation d'un chauffage à pellets remplit les critères d'économie d'énergie. Le contribuable a en effet reçu du Département de l'environnement et de l'équipement une subvention s'élevant à Fr 2'025.-, attendu que son projet a été considéré comme respectant le programme d'encouragement des investissements en matière d'économie d'énergie (PJ 8 de l'intimé).

E. 6.2

Contrairement à l'analyse à laquelle procède le recourant, la LIFD et ses ordonnances d'application ne posent aucunement comme critère permettant la déductibilité de travaux le fait que l'installation de chauffage soit située sur le même feuillet. On doit au contraire relever que les frais relatifs au raccordement à une installation de chauffage à distance sont déductibles (art. 1 let. b ch. 3 ordonnance DFF). De surcroît, la déductibilité des frais de mise en place du chauffage à pellets ne concerne au cas particulier qu'une seule installation dans son entier et un seul contribuable. Il

E. 6.3

En dépit des allégués du recourant à ce propos, il est également sans pertinence que l'intimé ait requis une autorisation de construire. On rappellera en effet que les critères de la transformation ou du changement d'affectation, au sens juridique du terme en droit de la construction, ne sont d'aucune aide en droit fiscal pour délimiter les dépenses d'entretien des dépenses d'investissements, car le but poursuivi par ces deux domaines du droit est différent (MERLINO, op. cit., n. 150 ad art. 32 LIFD et les références). On peut en outre souligner que la pose de panneaux solaires est également soumise à autorisation. Or, il s'agit là clairement d'une installation destinée à favoriser l'utilisation des énergies renouvelables et à ce titre fiscalement déductible au sens de l'article 32 al. 2 LIFD.

E. 6.4

En résumé, il apparaît que l'intimé, qui devait procéder à la rénovation de l'installation de chauffage de sa PPE, a profité de l'existence d'un ancien bâtiment situé sur la parcelle no 1234, et dont il était récemment devenu propriétaire, pour y installer le chauffage à pellets, plutôt que de construire de nouveaux locaux. Dans ces circonstances, il convient, à l'instar de la CCR, de considérer comme une unité économique les parcelles nos 1234 et 123-1 et 123-2. Il est manifeste que les travaux entrepris sur la parcelle no 1234, en lien avec la pose d'une chaudière à pellets et les travaux de raccordement à la parcelle no 123, constituent des mesures visant à économiser l'énergie dans la PPE.

E. 6.5

En conséquence, les investissements effectués en 2006 dans le cadre de l'installation d'un chauffage à pellets sont déductibles au sens de l'article 32 al. 2 2ème phrase LIFD et de ses ordonnances d'application. On relèvera par ailleurs ici que si le raisonnement du recourant devait être suivi, il ne serait pas possible de déduire fiscalement une installation qui a pourtant bénéficié de subventions cantonales au titre de promotion des énergies renouvelables. Un tel résultat entrerait manifestement en contradiction avec les politiques énergétiques fédérale et cantonale, qui utilisent le droit fiscal pour atteindre leurs objectifs (dans ce sens : RFJ 2009 p. 177 consid. 3c).

E. 7

Le recours doit donc être rejeté en ce qui concerne l'impôt fédéral direct. Ad impôt d'Etat

E. 8

En application des articles 9 al. 1 et 3 LHID, ainsi que 30 al. 2 LI, les frais d'entretien des immeubles privés peuvent être déduits. L'ordonnance relative à la déduction des frais d'entretien d'immeubles (RSJU 641.312.51) prescrit à son article 1 al. 1 que peuvent être déduits du rendement immobilier les frais d'entretien, les primes d'assurances et autres frais d'exploitation, la taxe immobilière, les frais que nécessite l'administration d'immeubles privés par des tiers, ainsi que les dépenses d'investissement destinées à l'utilisation rationnelle de l'énergie et du recours aux énergies nouvelles dans les limites fixées par le Département des Finances. L'Arrêté fixant le taux de déduction des dépenses d'investissement destinées à économiser l'énergie et à ménager l'environnement du Département de la Justice et des Finances de la République et Canton du Jura du 22 décembre 2000 établit des critères identiques à la législation fédérale, en précisant en outre que le taux de déduction pour de telles mesures est fixé à 100 %, indépendamment de la date d'acquisition de l'immeuble ou de son état d'entretien. A son article 2, il prescrit que seules entrent en considération les dépenses qui ont trait à des immeubles privés existants; ces dépenses ne sont pas déductibles lorsqu'elles sont engagées lors de la construction, l'agrandissement ou la transformation fondamentale d'un bâtiment. Dès lors, en raison de la teneur similaire des dispositions fédérales et cantonales, les considérations qui précèdent valent pleinement également pour l'impôt d'Etat. Il peut y être renvoyé concernant le caractère déductible des travaux entrepris par l'intimé, ce qui conduit au rejet du recours et, partant, à la confirmation de la décision de la CCR du 25 février 2010 relativement à l'impôt d'Etat.

E. 9

Il suit de ce qui précède que le recours doit être rejeté tant au niveau de l'impôt fédéral direct que pour l'impôt d'Etat. A l'instar de la CCR, il convient de renvoyer le dossier au Service des contributions pour qu'il détermine le montant exact des frais relatifs à l'installation du chauffage à pellets et le raccordement à la PPE, les déduise du revenu, puis rende une nouvelle décision.

E. 10

Il n'y a pas lieu de percevoir de frais de procédure (art. 223 al. 1 Cpa). Il n'est pas alloué de dépens, ni au recourant qui succombe, ni à l'intimé qui a procédé sans l'aide d'un avocat. 8 PAR CES MOTIFS LA COUR ADMINISTRATIVE rejette le recours du 31 mars 2010 tant en ce qui concerne l'impôt fédéral que l'impôt d'Etat; partant, confirme la décision de la Commission cantonale des recours du 25 février 2010; renvoie le dossier au Service des contributions pour procéder dans le sens des considérants; dit qu'il n'est pas perçu de frais ni alloué de dépens ; informe les parties des voies et délai de recours selon avis ci-après ; ordonne la notification du présent arrêt : - au recourant, le Service des contributions, Rue de la Justice 2, 2800 Delémont; - à l'intimé, X; - à la Commission cantonale des recours, Case postale 2059, 2800 Delémont; - à l'Administration fédérale des contributions, Case postale, 3003 Berne. Porrentruy, le 3 mai 2011 AU NOM DE LA COUR ADMINISTRATIVE Le président a.h. : La greffière : Pierre Theurillat Gladys Winkler 9 Communication concernant les moyens de recours : Le présent arrêt peut faire l'objet, dans les trente jours suivant sa notification, d'un recours au Tribunal fédéral. Le recours en matière de droit public s'exerce aux conditions des articles 82 ss de la loi du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral (LTF - RS 173.110), le recours constitutionnel subsidiaire aux conditions des articles 113 ss LTF. Le mémoire de recours doit être adressé au Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14; il doit être

rédigé dans une langue officielle, indiquer les conclusions, les motifs et les moyens de preuve, et être signé. Les motifs doivent exposer succinctement en quoi l'acte attaqué viole le droit. Si le recours n'est recevable que s'il soulève une question juridique de principe, il faut exposer en quoi l'affaire remplit cette condition. Les pièces invoquées comme moyens de preuve doivent être jointes au mémoire, pour autant qu'elles soient en mains de la partie; il en va de même de la décision attaquée.

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