

JU_GERICHTE ADM 2019 22 vom 28. April 2020

JU Tribunal cantonal, 2020-04-28, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ju_gerichte_ADM_2019_22

FR: JU_GERICHTE ADM 2019 22 du 28 avril 2020

IT: JU_GERICHTE ADM 2019 22 del 28 aprile 2020

Regeste

Recours partiellement admis contre une décision de la CCR - soumission, dans le système moniste, du gain comptable à l'impôt sur le revenu | gains immobiliers

Erwägungen

E. 4

La présente procédure concerne exclusivement la décision de taxation 2012 (revenu et fortune). Les décisions de taxation relatives aux années 1997 à 2011 ainsi que la décision pour gain immobilier du 2 avril 2015 sont entrées en force, de sorte qu'elles ne peuvent plus être remises en question. Quant aux décisions de taxation 2013 à 2015, elles ne font pas l'objet du présent recours, celles-ci étant encore au stade de la réclamation.

E. 5

En premier lieu, il convient de rejeter la requête des recourants tendant à être entendus oralement, le droit d'être entendu ne comprenant pas le droit d'être entendu oralement pendant la procédure (TF 9C_581/2012 du 23 novembre 2012 consid. 3 et la référence citée : ATF 134 I 140 consid. 5.3).

E. 6

Il convient ensuite de déterminer si c'est à juste titre que l'intimé a intégré dans les revenus des recourants CHF 61'277.- pour l'impôt d'Etat et CHF 210'666.- pour l'IFD, à titre de bénéficiaire provenant de l'aliénation d'éléments de la fortune commerciale au sens des articles 16 al. 2 let. a LI et 18 al. 2 LIFD. L'intimé est arrivé au montant de CHF 210'666.- en déduisant du prix de vente de l'immeuble de L1. _____ (CHF 350'000.-) la valeur comptable de celui-ci (CHF 125'970.-) ainsi que les 5 amortissements non admis en 2000 (CHF 7'964.-) et en 2007 (CHF 5'400.-). Quant au montant de CHF 61'277, il a été obtenu en déduisant, en sus, le gain immobilier (gain brut), soit CHF 149'389.- (décision attaquée p. 3 et 5). Ad IFD

E. 7.1

La fortune commerciale comprend, aux termes de l'art. 18 al. 2 LIFD, tous les éléments de fortune qui servent, entièrement ou de manière prépondérante, à l'exercice de l'activité lucrative indépendante. Pour déterminer s'il y a lieu d'attribuer un bien à la fortune privée ou commerciale, il convient d'apprécier dans chaque cas l'ensemble des circonstances. Ainsi que cela ressort de la définition légale de cette notion, c'est la fonction technique et économique de cet élément qui constitue le critère d'attribution déterminant ; c'est par conséquent en première ligne la fonction effective et actuelle des biens en cause dans l'entreprise qui est déterminante. L'attribution d'immeubles (ou d'une partie de ceux-ci) à la fortune commerciale ou à la fortune privée du contribuable doit également se faire sur la

base de leur fonction technique et économique globale. C'est donc en premier lieu le fait que l'immeuble serve effectivement à l'entreprise qui est déterminant. Les propriétés extérieures de l'immeuble, l'origine des fonds qui ont contribué à son financement, le motif d'acquisition ou de revente, les relations civiles de propriété et le traitement comptable sont d'autres critères d'attribution possibles. Les simples projets et intentions qui existaient au moment de l'acquisition du bien en cause ne sont, en revanche, pas à prendre en considération. La comptabilisation ne suffit pas à elle seule pour décider de l'attribution d'un élément de fortune à la fortune commerciale. Un élément de fortune - eu égard à sa fonction technique et économique - peut constituer un élément de fortune commerciale, même s'il n'est pas incorporé dans la comptabilité (TF 2C_1083/2018 du 23 avril 2019 consid. 4.1).

E. 7.2

En l'espèce, il ressort du dossier que depuis son acquisition par le recourant en 1998 et jusqu'en 2012, l'immeuble situé R1._____ à L1._____ a exclusivement été utilisé par celui-ci pour exercer son activité professionnelle d'indépendant « B._____ ». La fonction effective de ce bien, qui est le critère déterminant, permet donc de l'attribuer à la fortune commerciale du recourant pour l'année en cause (voir dans ce sens : TF 2C_1083/2018 précité consid. 4.3). Le seul fait que l'immeuble aurait été considéré à tort par l'intimé, de 1998 à 2004, en tant que fortune privée ne permet pas d'arriver à une autre conclusion.

E. 8.1

En cas d'aliénation ou de réalisation d'un immeuble commercial, le bénéfice immobilier imposable correspond à la différence entre, d'une part, le produit de la vente de l'immeuble en cause, déduction faite des frais d'aliénation, ou en l'absence d'aliénation, la valeur vénale de l'immeuble et, d'autre part, sa valeur comptable déterminante sur le plan fiscal telle qu'elle ressort du dernier bilan précédant l'aliénation, ou à défaut, son prix de revient. Selon la doctrine et la jurisprudence, en vertu de principe de l'autorité du bilan commercial («Massgeblichkeit des Handelsbilanz»), le contribuable doit se laisser opposer les valeurs des immeubles 6 qui ressortent de sa comptabilité. La valeur comptable ne constitue toutefois pas un élément approprié de calcul du bénéfice immobilier notamment lorsqu'elle a subi des amortissements à charge du compte de capital uniquement. Dans cette hypothèse, les amortissements doivent être ajoutés à la valeur comptable servant au calcul du bénéfice immobilier, parce qu'ils n'ont pas été passés à charge du compte de résultat et n'ont par conséquent pas diminué le bénéfice imposable de l'exercice. En outre en l'absence de valeur comptable, parce que le contribuable n'a pas tenu de comptabilité, il convient d'utiliser le prix de revient de l'immeuble aliéné ou réalisé (TF 2A.475/2006 et 2A.476/2006 du 26 mars 2007 consid. 6).

E. 8.2

Conformément à la jurisprudence précitée, c'est à juste titre que l'intimé s'est basé sur la valeur comptable de l'immeuble de L1._____ pour déterminer le bénéfice commercial imposable. Contrairement à ce que prétendent les recourants, si la valeur officielle de l'immeuble de L1._____ a effectivement été prise en considération dans le cadre des décisions de taxations passées, elle l'a été, à juste titre, en ce qui concerne la détermination de leur fortune commerciale et non pas de leur revenu imposable. L'intimé s'est fondé sur la valeur comptable de l'immeuble de L1._____, telle qu'elle est inscrite dans le solde

du compte 1200 du bilan 2012. Dans la mesure où tant le paiement du prix que l'entrée en jouissance ont été prévus au 30 mars 2012, cette valeur peut être confirmée, ce d'autant plus que les recourants ne la contestent pas. D'ailleurs, dans la décision de taxation 2011, cet immeuble était encore mentionné en tant que fortune (NOËL, Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2ème éd., Bâle, 2017, ad art. 18 n°51 et 52). Au demeurant, le recourant n'a pas indiqué quelles « impenses » devaient précisément être prises en compte. Les recourants allèguent que, depuis leur achat de l'immeuble de L1._____, la plupart des amortissements n'ont pas été pris en compte fiscalement. Or, l'intimé a confirmé qu'à l'exception des années 2000 et 2007 (dont le montant a été retranché lors de la détermination du bénéfice commercial de l'année 2012), les amortissements effectués sur l'immeuble de L1._____ ont bien été pris en compte fiscalement chaque année. Au demeurant, les pièces produites par les recourants ne permettent pas d'établir le contraire. Au vu des considérations ci-dessus, le bénéfice commercial imposable pour l'IFD, tel que fixé par la CCR, soit CHF 210'666.- (= CHF 350'000 – CHF 125'970.- – CHF 7'964.- - CHF 5'400.-) peut être confirmé. Ad impôt d'Etat

E. 9.1

Les principes juridiques précités, qui concernent l'attribution d'immeubles à la fortune commerciale (art. 18 al. 2 LIFD) trouvent leur parallèle en matière d'Impôt d'Etat (cf. art. 8 al. 2 LHID ; art. 16 al. 2bis LI). La jurisprudence rendue en matière d'impôt fédéral direct est donc également valable pour l'application des dispositions cantonales harmonisées correspondantes. Il peut ainsi être renvoyé, s'agissant de l'impôt d'Etat, à la motivation développée en matière d'IFD. 7

E. 9.2

Selon l'art. 8 al. 1 LHID (cf. aussi art. 18 al. 2 LIFD [RS 642.11]), le produit de l'activité lucrative indépendante comprend tous les bénéfices en capital provenant notamment de l'aliénation d'éléments de la fortune commerciale, l'art. 12 al. 4 LHID étant réservé. D'après l'art. 7 al. 4 let. b LHID, les gains en capital réalisés sur des éléments de la fortune privée du contribuable sont en revanche exonérés de l'impôt ordinaire sur le revenu. L'art. 12 LHID oblige toutefois les cantons à percevoir un impôt sur les gains immobiliers privés. Selon l'art. 12 al. 1 LHID, celui-ci a pour objet les gains réalisés lors de l'aliénation de tout ou partie d'un immeuble faisant partie de la fortune privée du contribuable ou d'un immeuble agricole ou sylvicole, à condition que le produit de l'aliénation soit supérieur aux dépenses d'investissement (prix d'acquisition ou autre valeur s'y substituant, impenses). Toute aliénation d'immeubles est imposable (art. 12 al. 2 in initio). Selon l'art. 12 al. 4 LHID, les cantons peuvent, en dérogation à l'art. 8 al. 1 LHID, percevoir l'impôt sur les gains immobiliers également sur les gains réalisés lors de l'aliénation d'immeubles faisant partie de la fortune commerciale du contribuable, à condition que ces gains ne soient pas soumis à l'impôt sur le revenu ou sur le bénéfice ou que l'impôt sur les gains immobiliers soit déduit de l'impôt sur le revenu ou sur le bénéfice (TF 2C_834/2012 du 19 avril 2013 consid. 5.1). En effet, traditionnellement, deux modes de taxation des gains immobiliers sont distingués en droit cantonal : le système dualiste et le système moniste. Contrairement à la Loi sur l'impôt fédéral direct, l'article 12 LHID prévoit que les gains immobiliers réalisés sur des éléments de la fortune privée doivent être soumis à un impôt spécial. Dès lors, dans le système dualiste, cet impôt spécial ne frappe que les gains immobiliers privés, l'impôt sur le revenu appréhendant le gain en capital réalisé lors de la vente d'immeuble faisant partie de la fortune commerciale du contribuable. A l'inverse, dans le système moniste, appliqué

dans le Canton du Jura, toute plus-value immobilière, soit la différence entre les dépenses d'investissements (prix d'acquisition, impenses) de l'immeuble et le prix de vente, est frappée par l'impôt spécial sur les gains immobiliers, que l'immeuble appartienne à la fortune privée ou commerciale du contribuable. Dans le système moniste, le gain comptable (soit la différence entre les dépenses d'investissement et la valeur déterminante pour l'impôt sur le revenu) est toutefois soumis à l'impôt sur le revenu (VERREY, Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2ème éd., Bâle, 2017, ad art. 18a n°3). Il s'agit des amortissements qui ont été effectués précédemment (Administration fédérale des contributions, Impôt sur les gains immobiliers, Berne, 2015, in : Informations fiscales éditées par la Conférence suisse des impôts, p. 4 et 10). Aux termes de l'article 16 al. 2 let. a LI, constituent des revenus provenant d'une activité indépendante, notamment les bénéfices en capital provenant de l'aliénation, de la réalisation ou de la réévaluation comptable d'éléments de la fortune commerciale.

E. 9.3

En l'espèce, il ressort du dossier que le recourant a vendu son immeuble à L1. _____ au prix de CHF 350'000.- et que la décision pour gain immobilier y relative, datée du 2 avril 2015 et fixant le gain brut à CHF 149'389.-, est entrée en force. Dans cette mesure, le gain brut ne peut plus être revu, étant d'ailleurs précisé 8 que le recours de AA. _____ et AB. _____ contre la décision de la CCR du 4 février 2019, relative à la révision de la taxation pour gain immobilier du 2 avril 2015 a été rejeté par la Cour de céans par arrêt du 28 avril 2020, une révision étant exclue. Il s'ensuit que le bénéfice commercial imposable pour l'impôt d'Etat, tel que fixé par la CCR, soit CHF 61'277.- (= CHF 350'000 – CHF 125'970.- – CHF 7'964.- - CHF 5'400.- - CHF 149'389.-) peut être confirmé. Ad IFD

E. 10.1

D'après l'art. 31 LIFD (précédemment art. 211 LIFD), les pertes des sept exercices précédant la période fiscale (art. 40) peuvent être déduites pour autant qu'elles n'aient pas pu être prises en considération lors du calcul du revenu imposable des années concernées. Seules les pertes provenant d'une activité lucrative indépendante peuvent être reportées. Ces pertes peuvent être compensées non seulement avec le revenu de l'activité indépendante, mais également avec d'autres revenus, comme par exemple, en cas de taxation commune (art. 9 LIFD), avec ceux de l'époux ou du partenaire enregistré. Les pertes ne sont toutefois déductibles qu'aussi longtemps que le contribuable exerce l'activité indépendante les ayant engendrées ou que si, ayant cessé cette activité indépendante, il en commence ou en poursuit une autre à la suite de la précédente. Il faut en outre que les pertes commerciales dont le report est demandé n'aient pas pu être prises en considération lors du calcul du revenu imposable des années précédentes, le contribuable ne pouvant pas choisir à son bon vouloir le moment du report de pertes. Finalement, pour être prises en considération, il faut que ces pertes aient été comptabilisées. Les dispositions sur le report de pertes ne doivent pas être interprétées de manière trop large, dès lors qu'elles vont à l'encontre du principe de périodicité ancré dans la loi (cf. art. 40 LIFD ; TF 2C_986/2017 du 28 juin 2018 consid. 4.3 et 4.5).

E. 10.2

Au cas présent, c'est à juste titre que des pertes des sept exercices précédant l'année 2012 n'ont pas été déduites. En effet, comme l'a, à juste titre, indiqué l'intimé, même si les recourants ont comptabilisé des pertes durant certaines des sept années précédant l'année

2012, seule l'année 2008 a finalement donné lieu à un résultat négatif de l'activité indépendante. Compte tenu de la compensation avec les autres revenus des recourants, aucune perte n'en a toutefois résulté. Ad Impôt d'Etat

E. 11

Les principes juridiques précités, qui concernent le report des pertes issues d'une activité lucrative indépendante, trouvent leur parallèle en matière d'Impôt d'Etat (cf. art. 10 al. 1 let. c et al. 2 LHID [ancien art. 67 al. 1 LHID; RO 2001 1050]; art. 29 al. 1 LI). La jurisprudence rendue en matière d'impôt fédéral direct est donc également valable pour l'application des dispositions cantonales harmonisées correspondantes. 9 Il peut ainsi être renvoyé, s'agissant de l'impôt d'Etat, à la motivation développée en matière d'IFD (voir dans ce sens TF 2C_986/2017 précité consid. 8). Ad IFD

E. 12

Au cas présent, il ressort du dossier que les recourants sont propriétaires de deux bien-fonds à L2._____ (MERLINO, op. cit., ad art. 21 n°4 et 5), à savoir les feuillets n°Y1._____ et Y2._____. Le feuillet Y1._____ comprend le bâtiment X1._____ (l'habitation principalement occupée par les recourants à titre privé mais comprend également une partie commerciale) et une partie (69.9%) du bâtiment X2._____ (dépôt utilisé entièrement à titre commercial). Quant au feuillet Y2._____, il comprend une partie (30.1%) du bâtiment X2._____ (dépôt utilisé entièrement à titre commercial) ainsi qu'un poulailler (utilisé entièrement à titre privé). L'intimé a estimé, en application du principe de la prépondérance, que l'immeuble de L2._____ était privé. Vu les circonstances du cas d'espèce, considérant que le dépôt X2._____ est situé à cheval sur les deux feuillets et, de manière prépondérante, sur le feuillet Y1._____ (69.9%), où se trouve également l'habitation des recourants (laquelle comprend une partie commerciale), il se justifie d'admettre l'utilisation mixte de l'immeuble entier de L2._____. Conformément au principe de la prépondérance, compte tenu notamment des valeurs officielles et locatives des parties privées et commerciales, il convient, à l'instar de l'intimé, d'attribuer l'immeuble à la fortune privée. Dès lors, dans la mesure où elles ont été prises en compte en tant que frais d'entretien forfaitaires à la formule 4 (rendement et valeurs des immeubles) et qu'elles ont donc été déduites du rendement brut dudit immeuble, c'est à juste titre que les charges de location alléguées par le recourant (ECA, assurance immobilière) n'ont pas, en sus, été intégrées, dans le calcul du revenu de l'activité indépendante du recourant.

E. 12.1

Ad compte 4300 (charges véhicules) C'est à juste titre que l'intimé a retenu, à titre de part privée, 1/3 des frais totaux comptabilisés pour les véhicules au code 4300 (CHF 5'222.-), dans la mesure où les recourants n'ont pas établi que les charges de véhicules invoquées dans leur comptabilité (code 4300) concernaient exclusivement une utilisation commerciale (voir dans ce sens TF 2A.262/2006 du 6 novembre 2006 consid. 6). Au vu notamment de la comptabilité des recourants, de la nature de l'entreprise (B. _____) et de la distance entre l'entreprise et le domicile des recourants (L1._____ - L2._____), il doit être admis que ces charges relèvent de l'utilisation mixte d'un véhicule commercial (aucun véhicule privé n'a d'ailleurs été déclaré), de sorte qu'une part privée doit effectivement être soustraite des dépenses portées en déduction du revenu commercial (NOËL, op. cit., ad art. 27 n 28). L'argument des recourants, selon lesquels un montant supérieur a été compté pour

la part de l'épouse, ne permet pas, à lui seul, d'arriver à une autre conclusion. En effet, les CHF 1'807.25 de frais supplémentaires invoqués par les recourants ne sauraient être réintégrés tels quels dans leur comptabilité. D'une part, mis à part ce qui concerne les deux quittances du Garage C. _____ (quittance du 14 août 2012 : CHF 23.- et quittance du 28 juin 2012 : CHF 35.-), le paiement effectif, par les recourants, des factures invoquées n'a pas été établi. D'autre part, les CHF 35.- relatifs à la quittance précitée du 28 juin 2012 figurent déjà dans la comptabilité, de sorte qu'on ne saurait les compter en double. Seuls les CHF 23.- relatifs à la quittance précitée du 14 août 2012 peuvent être réintégrés dans la comptabilité. Aussi, les charges totales véhicule s'élèvent à CHF 5'245 (= CHF 5'222.- + CHF 23.-), de sorte que la part privée à retenir correspond à CHF 1'748.- (= 1/3 X CHF 5'245.-). Toutefois, compte tenu du faible montant (CHF 23.-) et du fait que la part privée précédemment fixée à CHF 1'740.65 avait été arrondie à CHF 1'700.-, il ne se justifie pas de retenir une part privée plus importante.

E. 12.2

Ad compte 4600 (électricité, eau, chauffage)

E. 12.2.1

La part des dépenses consacrées à l'utilisation à des fins commerciales ou professionnelles de biens privés (par exemple, l'utilisation de pièces du logement privé de l'indépendant pour l'exercice de son activité professionnelle) est déductible, puisqu'en lien organique avec l'activité lucrative indépendante (NOËL, op. cit., ad art. 27 n 29). 10

E. 12.2.2

A l'instar de l'intimé, il convient de ne pas prendre en compte, dans la comptabilité, la facture relative à la taxe immobilière, dès lors qu'elle doit apparaître dans la formule 4 de la déclaration d'impôt (rendement et valeur des immeubles). En revanche, la facture relative à l'entreprise D. _____ Chauffage ne peut pas apparaître dans ladite formule. Les dépenses courantes liées économiquement et juridiquement à la possession d'un immeuble, mais qui sont qualifiées fiscalement d'utilisation du revenu, au sens de l'article 34 let. a LIFD, ne sont pas déductibles du revenu de la fortune immobilière. Il s'agit notamment des frais de chauffage du bâtiment et de l'eau courante, soit les dépenses qui sont directement en rapport avec l'exploitation de l'installation de chauffage ou du chauffe-eau central, notamment les frais d'énergie (gaz, électricité, mazout, etc.) (MERLINO, op. cit., ad art. 32 n 58 et 128). Dans la mesure où l'indépendant propriétaire de ses locaux commerciaux, outre l'amortissement de ceux-ci, déduira les frais d'entretien et les taxes d'utilisation (dont l'eau, l'électricité, le chauffage, etc.) (NOËL op. cit., ad art. 27 n 10, 11 et 29), c'est à juste titre que le recourant a intégré, dans sa comptabilité, la facture relative à l'entreprise D. _____ Chauffage. Le total des factures pour les immeubles de L2. _____ s'élèvent donc à CHF 3'288.80 (= CHF 2'876.80 + CHF 412.-). Le calcul auquel a procédé l'intimé pour déterminer les frais afférant à l'utilisation professionnelle de l'immeuble de L2. _____ (électricité, eau, chauffage) respecte la jurisprudence susmentionnée, de sorte qu'il peut être suivi. Toutefois, bien que le nouveau propriétaire de l'immeuble de L1. _____ soit entré en jouissance des locaux le 30 mars 2012 et que, par conséquent, le recourant disposait desdits locaux commerciaux jusqu'à cette date, il n'en demeure pas moins que les recourants n'ont pas acquis l'immeuble de L2. _____ en 2012. Ils étaient déjà propriétaires de celui-ci, dont la valeur locative de CHF 4'490.- était valable dès le 31 décembre 2012, de sorte qu'elle était déterminante pour toute l'année de taxation

(<https://www.jura.ch/DFI/CTR/Impots-speciaux/Valeurs-officielles/Valeurs-officielles.html>). Il ne se justifie donc pas de convertir le montant de ces frais sur 9 mois, ce d'autant plus que, s'agissant de l'immeuble de L1._____, aucuns frais n'ont été déduits du rendement brut y relatif. Il n'apparaît pas non plus que de tels frais aient vraisemblablement été pris en compte dans le calcul du résultat de l'activité indépendante (notamment compte 4600 ; résultat de l'activité indépendante : CHF 61'277.-, ce qui correspond exactement au gain comptable, soit aux amortissements admis précédemment – VERREY, Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2ème éd., Bâle, 2017, ad art. 18a n°3 ; DANON / OBRIST / DE VRIES REILINGH / DE VRIES REILINGH / MARTINEZ, La jurisprudence fiscale du Tribunal fédéral en 2012, in : RJN 2012 p. 41, p. 86 nbp 142 ; Administration fédérale des contributions, Impôt sur les gains immobiliers, Berne, 2015, in : Informations fiscales éditées par la Conférence suisse des impôts, p. 4 et 10). A l'instar de l'intimé, le pourcentage des frais correspondant à la partie commerciale des immeubles de L2._____ est de 37.95% (= CHF 4'490.- x 100 : CHF 11'830.-). Ainsi, le 37.95% du total des frais (CHF 3'288.80) s'élève à CHF 1'248.09, arrondi à CHF 1'248.-. Contrairement à ce qu'avance l'intimé, dans le canton du Jura, la valeur locative pour l'IFD correspond à celle pour l'impôt d'Etat (Administration 11 fédérale des contributions, L'imposition de la valeur locative, mars 2015, in : Informations fiscales éditées par la Conférence suisse des impôts, p. 21).

E. 12.3

Ad compte 4900

E. 12.3.1

Les intérêts passifs relatifs aux immeubles tant privés que commerciaux doivent être inscrits au code 530 de la déclaration d'impôts (déductions objectives du revenu - formule 8 : état des dettes). Ce n'est que s'ils n'ont pas été déduits de telle sorte, que les intérêts des dettes commerciales peuvent être déduits du bénéfice brut d'une entreprise individuelle, en tant que frais généraux de l'entreprise, afin de déterminer le bénéfice net ou la perte nette, à reporter ensuite au code 140 de la déclaration d'impôts (revenu de l'activité indépendante – revenu provenant de l'exercice d'une profession indépendante- formule 2). En l'espèce, pour l'immeuble commercial de L1._____, l'intimé a admis, à titre d'intérêts passifs commerciaux, des intérêts hypothécaires à hauteur de CHF 3'726.-. Quant à l'immeuble de L2._____, il a admis, à titre d'intérêts passifs privés, des intérêts hypothécaires à hauteur de CHF 3'653.-. Ces montants correspondent exactement à ceux déclarés par le recourant dans la formule 8 de la déclaration d'impôts, étant précisé que les frais bancaires de CHF 305.- ont été admis par la CCR. C'est ainsi à juste titre que ces intérêts hypothécaires n'ont pas été intégrés, en sus, dans le calcul du revenu de l'activité indépendante du recourant.

E. 12.3.2

Les charges de location alléguées par le recourant (ECA, assurance immobilière) constituent des frais d'exploitation, soit des dépenses courantes, liées économiquement ou juridiquement à la possession d'un immeuble. Elles sont déductibles, à condition d'être couvertes par le loyer imposable selon l'article 21 LIFD (MERLINO, op. cit., ad art. 32 n° 56 et 57). Elles sont indiquées dans la formule 4 (rendement et valeurs des immeubles). Les frais d'exploitation font partie des frais d'acquisition du revenu (frais d'entretien au sens large) (MERLINO, op. cit., ad art. 32 n° 55). Ils concernent la fortune privée du

contribuable. Pour les immeubles se trouvant dans la fortune commerciale du contribuable, les déductions sont régies par l'art. 18 LIFD. En cas d'utilisation mixte de l'immeuble, c'est la méthode de la prépondérance qui permet de qualifier l'appartenance de la totalité de l'immeuble à la fortune privée (avec les déductions de l'art. 32) ou commerciale (avec les déductions de l'art. 18) (MERLINO, op. cit., ad art. 32 n° 26). Selon le principe de la prépondérance, est un actif commercial tout bien qui sert, entièrement ou de manière prépondérante à l'exercice de l'activité indépendante. Si tel n'est pas le cas, l'entier du bien sera reconnu comme appartenant à la fortune privée. On mettra par exemple en regard le rendement de la partie de l'immeuble servant à l'exploitation de son propriétaire et le rendement total. D'autres critères de délimitation ne sont pas à exclure, comme la superficie utilisée pour chaque usage ou le volume intérieur respectif (NOËL, op. cit., ad art. 18 n°65).

E. 12.4

Enfin, contrairement à ce qu'avancent les recourants, la perte de CHF 7'025.05 admise par l'intimé comprend CHF 2'300.- de produits de location relatifs à l'appartement de M.

E. _____ .

E. 12.5

Ad déduction valeur locative correspondant à l'usage professionnel

E. 12.5.1

Si l'indépendant est propriétaire de ses locaux privés, la part de la valeur locative correspondant à l'usage professionnel pourra être portée en déduction du revenu commercial (NOËL, op. cit., ad art. 27 n 29 ; voir également NOËL, op. cit., ad art. 18 n° 67).

E. 12.5.2

En l'espèce, l'intimé a déduit du revenu de l'activité indépendante du recourant une partie de la valeur locative de l'immeuble de L2. _____, afférant à son entreprise commerciale, correspondant à la période allant du 1er avril au 31 décembre 2012. Or, à l'instar des recourants, il se justifie de déduire du revenu de l'activité indépendante du recourant la totalité de la valeur locative afférant à son entreprise commerciale, soit CHF 4'490.- (= CHF 3'900.- pour le feuillet n Y1. _____ et CHF 590.- pour le feuillet n Y2. _____ – décisions d'estimation de la valeur locative et officielle du 20 mai et du 12 juin 2014). En effet, bien que le nouveau propriétaire de l'immeuble de L1. _____ soit entré en jouissance des locaux le 30 mars 2012 et que, par conséquent, le recourant disposait desdits locaux commerciaux jusqu'à cette date, il n'en demeure pas moins que les recourants n'ont pas acquis l'immeuble de

E. 12.6

Il suit de ce qui précède que le résultat de l'activité indépendante 2012 correspond à une perte 2012 de CHF 12'762.- (= CHF - 7'024.- - CHF 1'248.- - CHF 4'490.-). Ad Impôt d'Etat

E. 13

L2. _____ en 2012. Ils étaient déjà propriétaires de celui-ci, dont la valeur locative de CHF 4'490.- était valable dès le 31 décembre 2012, de sorte qu'elle était déterminante pour toute l'année de taxation (<https://www.jura.ch/DFI/CTR/Impots-speciaux/Valeurs-officielles/Valeurs-officielles.html>).

E. 13.1

Les principes juridiques précités trouvent leur parallèle en matière d'Impôt d'Etat (cf. art. 7 al. 1, 8 al. 2, 9 al. 3 et 10 LHID ; art. 16 al. 2 bis, 19, 25 et 30 al. 2 LI). La jurisprudence rendue en matière d'impôt fédéral direct est donc également valable pour l'application des dispositions cantonales harmonisées correspondantes. Il peut ainsi être renvoyé, s'agissant de l'impôt d'Etat, à la motivation développée en matière d'IFD. Ad IFD

E. 14

Ad Impôt d'Etat

E. 15

Les principes juridiques précités trouvent leur parallèle en matière d'Impôt d'Etat (cf. art. 7 et 8 LHID ; art. 16 al. 2bis et 19 al. 1 let. b LI). La jurisprudence rendue en matière d'impôt fédéral direct est donc également valable pour l'application des dispositions cantonales harmonisées correspondantes. Il peut ainsi être renvoyé, s'agissant de l'impôt d'Etat, à la motivation développée en matière d'IFD. Ad IFD

E. 16

Vu ce qui précède, la taxation pour l'IFD s'établit comme il suit : Revenu imposable selon décision attaquée : CHF 232'010.- Code 140 – résultat de l'activité indépendante : Selon décision attaquée : CHF 7'024.- Selon consid. 12.6 ci-dessus : - CHF 12'762.- - CHF 5'738.- Code 300 – rendement net immeuble privé : Selon décision attaquée : - CHF 7'232.- (CHF 8'495 – CHF 1'263) Selon consid. 14 ci-dessus : CHF 9'134.- + CHF 1'902.- Revenu imposable 2012 IFD : CHF 228'174.- Ad Impôt d'Etat

E. 17

La taxation pour l'impôt d'Etat s'établit, quant à elle, comme il suit : Revenu imposable selon décision attaquée : CHF 91'133.- Code 140 – résultat de l'activité indépendante : Selon décision attaquée : CHF 7'024.- Selon consid. 12.6-13 ci-dessus : - CHF 12'762.- - CHF 5'738.- Code 300 – rendement net immeuble privé : Selon décision attaquée : - CHF 6'853.- (CHF 8'116 – CHF 1'263) Selon consid. 14-15 ci-dessus : CHF 9'134.- + CHF 2'281.- Revenu imposable 2012 impôt d'Etat CHF 87'676.-

E. 18

Le présent recours doit donc être partiellement admis tant en ce qui concerne l'IFD que l'impôt d'Etat et la décision attaquée doit être annulée dans cette mesure.

E. 19

(...) 15 PAR CES MOTIFS LA COUR ADMINISTRATIVE Ad IFD et ad Impôt d'Etat admet partiellement le recours ; partant, annule la décision de la Commission cantonale des recours en matière d'impôts du 4 février 2019, dans la mesure où elle fixe le revenu imposable des recourants à CHF 232'010.- pour l'IFD et à CHF 91'133.- pour l'impôt d'Etat ; Ad IFD fixe le revenu imposable des recourants pour l'année fiscale 2012 à CHF 228'174.- ; Ad impôt d'Etat fixe le revenu imposable des recourants pour l'année fiscale 2012 à CHF 87'676.- ; Ad IFD et ad impôt d'Etat met la moitié des frais de la présente procédure, par CHF 500.-, à charge des recourants et les prélève sur leur avance, le solde leur étant restitué ; met la moitié des frais relatifs à la procédure devant la Commission cantonale des recours, par CHF 300.-, à la charge des recourants ; laisse le solde des frais de la procédure à la charge de l'Etat ; 16 n'alloue pas de dépens ; informe les parties des voies

et délai de recours selon avis ci-après ; ordonne la notification du présent arrêt : ■aux
recourants, AA. _____ et AB. _____ ; ■à l'intimé, Service des contributions de la
République et Canton du Jura, Rue de la Justice 2, 2800 Delémont ; ■à la Commission
cantonale des recours, case postale 2059, 2800 Delémont ; ■à l'Administration fédérale des
contributions, section IFD, 3003 Berne. Porrentruy, le 28 avril 2020 AU NOM DE LA
COUR ADMINISTRATIVE Le président a.h. : La greffière : Daniel Logos Julia
Friche-Werdenberg 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
subsidaire 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.