

VD_OMNI FI.1990.0034 vom 30. Oktober 1998

VD Tribunal cantonal, 1998-10-30, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.1990.0034

FR: VD_OMNI FI.1990.0034 du 30 octobre 1998

IT: VD_OMNI FI.1990.0034 del 30 ottobre 1998

Regeste

c/ACI | Pas d'amortissement, même si une directive le prévoit, sur des immeubles dont la plus-value compense la dépréciation. Devoir du contribuable de démontrer la moins-value.

Volltext

Vaud Tribunal cantonal Cour de droit administratif et public 30.10.1998 FI.1990.0034

c/ACI | Pas d'amortissement, même si une directive le prévoit, sur des immeubles dont la plus-value compense la dépréciation. Devoir du contribuable de démontrer la moins-value.

CANTON DE VAUD TRIBUNAL ADMINISTRATIF Arrêt du 30 octobre 1998 sur le recours interjeté par la SI A. _____ SA, contre les bordereaux de taxation de l'impôt fédéral direct du 17 avril 1989 (périodes 1985-1986 et 1987-1988) (amortissements sur immeubles) * * * * * Composition de la section: M. Pierre Journot, président; M. Raymond Bech et M. Philippe Maillard, assesseurs. Vu les faits suivants:

A. _____ La recourante est propriétaire de deux immeubles, l'un situé au chemin B. _____ à Lausanne, acquis le 1er mars 1985 pour le prix de 4'000'000 francs, l'autre situé à l'avenue du C. _____ à Renens, acquis le 3 mars 1986 pour le prix de 7'275'000 francs. Pour la période fiscale 1985-1986, qui correspond au début de son activité, ainsi que pour la période 1987-1988, la recourante a déposé le 25 septembre 1987 des déclarations d'impôt qui font état d'une perte de 2'654 francs pour l'exercice 1984/85 et de 15'795 francs pour l'exercice 1985/86. Dans le compte de pertes et profits 1984/85 accompagnant le bilan au 30 juin 1985, on observe un amortissement sur immeuble de 25'000 francs, la valeur au bilan des constructions terminées étant de 4'253'614 francs. Dans le compte de pertes et profits 1985/86 apparaît un amortissement sur immeubles de 100'000 francs, la valeur au bilan des constructions terminées étant de 12'012'639 francs. Le 16 janvier 1989, l'Administration cantonale des impôts a notifié trois avis de taxation fixant respectivement le bénéfice et le capital soumis à l'impôt cantonal et communal pour 1985, pour 1986, et pour 1987-1988. A ces avis de taxation est jointe une annexe dont il ressort que les amortissements sur immeubles locatifs ont été rajoutés au bénéfice et au capital imposable. Ces avis de taxation n'ont pas été contestés. B. _____ Les bordereaux de taxation définitive pour l'impôt fédéral direct des périodes 1985-1986 et 1987-1988 ont été notifiés le 17 avril 1989. C. _____ Par acte du 16 mai 1989, D. _____, à _____, a déposé un recours demandant en substance que le calcul du rendement et du capital imposable soit effectué sans reprise des amortissements. Ce recours est motivé de la manière suivante: "Dans votre calcul du bénéfice imposable, vous avez ajouté des amortissements sur immeubles. Ce bénéfice correspond à celui découlant de la taxation du canton de Vaud. Toutefois, nous nous basons à la notice A 1979 de l'Administration fédérale des contributions, selon laquelle les amortissements ne représentent pas de bénéfice imposable. Ils doivent être admis. Vue, de ce qui précède, nous vous demandons,

d'adopter les directives, provenant de la l'Administration fédérale de contributions. Lors de taxations avec d'autres cantons, les amortissements sur immeubles ont toujours été acceptés." Par lettre du 28 juin 1989, l'autorité intimée s'est référée à différents arrêts du Tribunal fédéral pour justifier sa position. Interpellée à nouveau par lettre du 23 août 1989, la recourante, cette fois par l'entreprise de E. _____, expert comptable à *****, a déclaré maintenir son recours. Le mandataire de la recourante a produit encore la liste des rendements des immeubles. D. _____

Saisie du dossier, la Commission cantonale des personnes morales a proposé d'examiner le dossier sous l'angle de l'octroi d'une provision pour réparations futures et relevé que la décision refusant un amortissement était conforme à la jurisprudence du Tribunal fédéral, ajoutant que "seule une décision de la Commission cantonale de recours en matière d'impôt pourrait conduire à une modification de la pratique suivie jusqu'à maintenant" . Informé par téléphone, le mandataire de la recourante a déclaré maintenir le recours. L'autorité intimée lui a encore communiqué les propositions de la Commission cantonale des personnes morales dans une lettre du 2 avril 1990 en demandant à la recourante (cette fois par l'intermédiaire de D. _____) si elle entendait examiner la question de l'octroi d'une provision pour réparations futures. Sans nouvelles de la recourante, la Commission cantonale des personnes morales a transmis le dossier à la Commission cantonale de recours. Celle-ci a enregistré le recours et communiqué la réponse de l'autorité intimée à la recourante le 13 août 1990. E. _____

Le Département des finances est intervenu par lettre du 17 septembre 1998 pour s'enquérir de l'aboutissement de la procédure. Les parties ont été informées que le dossier, transmis au Tribunal administratif qui a succédé à la Commission cantonale de recours le 1er juillet 1991, ferait l'objet d'une délibération à huis clos (art. 49 LJPA) ensuite de laquelle l'arrêt serait notifié aux parties (à l'adresse de D. _____ AG pour la recourante) au plus tard à fin d'octobre 1998. F. _____, est intervenue par téléphone du 1er octobre 1998 pour signaler qu'elle avait repris l'activité de D. _____ AG et que les notifications devaient désormais lui être adressées. Considérant en droit: 1.

L'amortissement est la constatation comptable de la moins-value subie par un élément de l'actif pendant l'exercice (Rivier, Droit fiscal suisse, p. 184). Selon l'art. 49 AIFD, le rendement net inclut les amortissements et les réserves d'amortissements non autorisés par l'usage commercial. Sont considérés comme non autorisés par l'usage commercial les amortissement qui ne servent pas à compenser la moins value d'un objet figurant au bilan par rapport à la valeur comptabilisée, ou qui excèdent les taux généralement admis, sans qu'il y ait de motifs pour un amortissement supplémentaire ou extraordinaire (Masshardt/Gendre, n. 32 ad art. 49 AIFD). En l'espèce, la recourante s'est contentée d'affirmer que les amortissements ne représentent pas un bénéfice imposable. C'est exact, mais pour autant qu'il soit autorisé par l'usage commercial. La recourante, qui ne s'est pas déterminée sur les propositions de règlement formulées par la Commission cantonale des personnes morales, n'a pas entrepris de démontrer d'une quelconque manière le bien-fondé des amortissements qu'elle avait entrepris, se contentant apparemment d'affirmer qu'elle serait en droit d'y procéder selon son bon vouloir avec pour effet de lier l'autorité fiscale, qui serait tenue d'emblée d'admettre cette déduction opérée sur le bénéfice. Dans le domaine des amortissements, c'est au contribuable qu'il appartient d'établir les faits qui justifient sa position. Comme l'a constaté la Commission de recours du canton de Zurich, on peut partir de la présomption naturelle selon laquelle, s'agissant des éléments qui diminuent l'impôt, le contribuable soulève de lui-même toutes les circonstances susceptibles d'alléger sa charge: son devoir de participer à la procédure consiste dans ce domaine à faire valoir et à prouver les faits qu'il allègue (StE

1994, B 72.14.2 no 16, consid. 1c). En l'espèce, la recourante n'a pas satisfait à ces exigences et il n'appartient pas au Tribunal administratif de procéder d'office à de plus amples recherches. 2.

Il en va de même pour l'argument que la recourante semble vouloir tirer de la pratique existant dans d'autres cantons. Il lui aurait appartenu d'en démontrer l'existence et d'expliquer pour quel motif elle devrait lier l'autorité intimée.

3. Voudrait-on entrer en matière qu'il n'en irait pas autrement. L'autorité intimée s'est longuement expliquée de manière détaillée sur sa pratique et la jurisprudence qui la fonde et elle a examiné concrètement, après avoir fait produire les états locatifs des immeubles concernés, la nature, l'état et la situation des immeubles concernés pour en déduire qu'il n'y avait pas de dépréciation matérielle pouvant justifier les amortissements litigieux, relevant au contraire que la valeur des terrains a sensiblement augmenté dans les zones où se situent les immeubles concernés. On observe aussi, dans l'état locatif daté du 26 octobre 1989 produit - sans autres explications - le 8 novembre 1989 par le mandataire de la recourante, que si le rendement de l'immeuble situé au chemin B. _____ à légèrement baissé entre l'exercice 1985-86 (256'080 francs) et l'exercice 1988/89 (253'030 francs), celui du second immeuble à Renens a passé de 533'000 francs (exercice 1986/1987) à 546'194 francs (exercice 1988/89). Il n'y a pas là de quoi conclure à une réelle diminution de valeur.

4. La recourante invoque en outre une notice "A 1979" de l'administration fédérale des contributions. Celle que reproduit Rivier sous ce titre (Droit fiscal suisse, appendice XXXVIII p. 482) ne concerne que certaines entreprises particulières (électriques, téléphériques, etc.). La recourante a probablement en vue les taux d'amortissement forfaitaires admis par diverses notices de l'AFC (Masshardt/Gendre p. 276 ss) notamment pour les "séries de maisons locatives de sociétés ouvrières et colonies ouvrières". Sur ce point cependant, l'autorité intimée objecte à juste titre que selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, ces directives ne sauraient s'appliquer lorsque la moins-value est compensée par une augmentation de valeur égale ou supérieure (Archives 26 p. 451, JT 1958 I p. 500). Or il est notoire que d'importantes plus values immobilières ont été enregistrées, particulièrement dans l'agglomération lausannoise, durant les années concernées. 5.

Vu ce qui précède, le recours doit être rejeté et les décisions attaquées maintenues. La recourante, qui n'a pas été invitée à effectuer une avance de frais lors de la transmission de son dossier à la Commission de recours, sera, en l'espèce, maintenue au bénéfice du principe de la gratuité qui prévalait devant cette autorité. Par ces motifs le Tribunal administratif arrête: I. Le recours est rejeté. II.

Les bordereaux de taxation de l'impôt fédéral direct du 17 avril 1989 (périodes 1985-1986 et 1987-1988) sont maintenus. III. L'arrêt est rendu sans frais ni dépens.

sa/Lausanne, le 30 octobre 1998 Le président: Le présent arrêt est communiqué aux destinataires de l'avis d'envoi ci-joint Le présent arrêt peut faire l'objet, dans les trente jours dès sa notification, d'un recours de droit administratif au Tribunal fédéral. Le recours s'exerce conformément aux art. 103 ss de la loi fédérale d'organisation judiciaire (RS 173.110)