

VD_OMNI FI.2003.0006 vom 21. Dezember 2005

VD Tribunal cantonal, 2005-12-21, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2003.0006

FR: VD_OMNI FI.2003.0006 du 21 décembre 2005

IT: VD_OMNI FI.2003.0006 del 21 dicembre 2005

Regeste

X/ Administration cantonale des impôts | Amortissement non justifié pour des immeubles commerciaux portés à la valeur de l'estimation fiscale au bilan. Le tribunal est lié par la valeur de l'estimation fiscale arrêtée conformément à la procédure prévue par la loi sur l'estimation fiscale des immeubles.

Erwägungen

E. 1

a) Selon l'art. 23 al. 1 lettre b aLI, les personnes physiques peuvent déduire de leurs revenus les amortissements qui sont justifiés par l'usage commercial. En outre, l'art. 55 aLI, applicable par renvoi de l'art. 23 lettre b in fine aLI, précise que les diminutions de valeur des actifs peuvent faire l'objet d'amortissements, à condition qu'ils soient comptabilisés ou, à défaut de comptabilité tenue selon l'usage commercial, qu'ils apparaissent dans un plan spécial d'amortissements. Il s'ensuit que l'amortissement admis par le droit fiscal se définit comme une déduction du revenu brut destinée à compenser la diminution de valeur subie par la fortune du contribuable servant à l'acquisition du revenu (Blumenstein, Locher, System des Steurrechts, 5ème éd., 1995, p. 226). En d'autres termes, le contribuable ne peut pratiquer des amortissements que sur les éléments de sa fortune commerciale, et non pas sur des éléments de sa fortune privée (ATF 70 I 260; 91, 284; ATF 79 I 64, Arch. 22, p. 326 applicable par analogie en droit cantonal; Rivier, Droit fiscal suisse, 1998, p. 348; Masshardt, Gendre, Commentaire IDN, 1980, ad art. 22, n. 18, p. 163 ; Ryser, Rolli, Précis de droit fiscal suisse, 1994, p. 166 et 186). b) Dans une directive du mois de février 1989, l'Administration cantonale des impôts a précisé le cadre dans lequel les amortissements sont admissibles. Selon cette directive, les amortissements doivent être justifiés par l'usage commercial ou conformes à la nature et aux conditions d'exploitation; à cet égard, la loi d'impôt se réfère à la règle fixée par le droit civil et selon laquelle les éléments de l'actif ne peuvent figurer au bilan pour un chiffre dépassant celui qu'ils représentent pour l'entreprise à la date du bilan (art. 960 al. 2 CO). Toutefois, selon la directive applicable jusqu'en 2000, aucun amortissement n'a été admis sur les immeubles commerciaux urbains, les immeubles locatifs, les villas et les chalets car ces biens-fonds ne subissent pas de diminution de valeur appréciable lorsqu'ils sont convenablement entretenus (v. RDAF 1964 p. 63, 1963 p. 247). Ainsi, c'est en principe la valeur d'estimation fiscale qui est déterminante pour fixer la valeur des immeubles commerciaux en site urbain. c) En l'espèce, il apparaît que les immeubles de 4***** et de 3***** ont été affectés à l'activité commerciale du recourant. Il s'agit d'immeubles commerciaux en site urbain pour lesquels la valeur d'estimation fiscale est déterminante. Il est vrai que le recourant a acquis l'immeuble de 4***** à un prix disproportionné, supérieur de plus de 300'000 fr. par rapport à l'estimation fiscale retenue au moment de l'achat. Mais l'immeuble n'a pas été porté au bilan

à sa valeur d'acquisition mais bien à la valeur de l'estimation fiscale avant que ne soit opéré l'amortissement litigieux. Par ailleurs, l'expertise réalisée à la demande du recourant le 16 janvier 1990 par le Bureau technique d'expertises GAB.-V.Kollep précise que le bâtiment a été utilisé pour l'exploitation d'un café avec le logement du tenancier. Il avait été entièrement rénové en 1984. Les aménagements récents ont ensuite permis son utilisation comme atelier et comme appartement. Les pièces de petites dimensions présentaient un certain charme par leur forme. La construction occupe pratiquement toute la surface de la parcelle et elle est frappée par une limite des constructions approuvée par le Conseil d'Etat au mois d'octobre 1977. L'expert précise que la valeur de rendement de l'immeuble comptée sur un loyer de 2'000 fr. avec un taux de rendement de 7,5% donnerait un montant de 320'000 fr. alors que la valeur vénale s'élèverait à 550'000 fr. Dans une expertise complémentaire du 4 avril 2001, le Bureau technique arrive à la conclusion que le bâtiment devrait pouvoir se vendre à 500'000 fr. Le tribunal constate que la valeur d'estimation fiscale fixée à 529'000 fr. se situe dans la fourchette préconisée par l'expert du recourant (entre 500'000 et 550'000 fr.). Il en est de même de la valeur comptable avant amortissement. La situation particulière de l'immeuble en bordure du domaine public sans place de stationnement ainsi que l'état de vétusté sont par ailleurs des critères qui ont été pris en considération dans le cadre de l'estimation fiscale; il n'existe donc pas de circonstances particulières justifiant l'amortissement de 210'000 fr. opéré en 1997. d) Le recourant conteste encore la prise en considération de la valeur de l'estimation fiscale pour déterminer sa fortune immobilière. Les art. 32 ss aLI prévoient un impôt complémentaire sur la fortune des personnes physiques en fixant les principes d'évaluation de cette fortune. L'art. 33 aLI prévoit que les immeubles sont imposés au 80% de leur estimation fiscale. Par ailleurs, les instructions complémentaires concernant les contribuables exerçant une activité lucrative indépendante pour la période 1999-2000 précisent que les immeubles commerciaux sont évalués selon les mêmes règles que les immeubles faisant partie de la fortune privée et sont donc également imposés au 80% de leur valeur fiscale. La loi du 18 novembre 1935 sur l'estimation fiscale des immeubles (LEFI) a pour but d'établir une "estimation fiscale" en vue de déterminer la valeur d'imposition des immeubles. L'estimation fiscale est effectuée par bien-fonds en prenant la moyenne de la valeur de rendement et de la valeur vénale. Toutefois, la valeur fiscale ne pourra être supérieure à la valeur vénale (art. 2 al. 1 et 2 LEFI). L'estimation fiscale comprend l'estimation du sol, des bâtiments et des accessoires (art. 3 al. 1 LEFI). La décision prise par la commission d'estimation fiscale peut faire l'objet d'un recours auprès de l'autorité d'estimation puis d'un recours auprès du Tribunal administratif (art. 12 à 15 LEFI). L'art. 23 LEFI permet à tout propriétaire de demander la révision de l'estimation fiscale s'il est démontré que la valeur fiscale de l'immeuble s'écarte de l'estimation portée au registre (art. 23 LEFI). Ainsi, l'autorité de taxation n'a pas la compétence d'examiner à titre préjudiciel le bien-fondé de l'estimation fiscale des immeubles concernés. Celle-ci est arrêtée dans le cadre d'une procédure distincte par une décision exécutoire et définitive qui lie l'autorité de taxation pour fixer l'impôt sur la fortune et sur les gains immobiliers (v. arrêt TA FI.2000.0002 du 7 décembre 2001). Au demeurant, le tribunal relève que les instructions du Département des finances concernant l'estimation fiscale permettent de tenir compte de l'état de vétusté du bâtiment et de ses caractéristiques propres ainsi que de sa situation dans l'agglomération (voir notamment arrêt EF.2000.0001 28 décembre 2004). L'estimation fiscale des immeubles permet ainsi de tenir compte de toutes les circonstances qui sont invoquées par le recourant pour justifier une modification des valeurs fiscales. En définitive, le critère

légal fixé au 80% de l'estimation fiscale doit être appliqué à défaut d'un recours contre les décisions prises par la commission d'estimation fiscale lors de la révision générale de 1994. Les valeurs d'estimation fiscale lient l'autorité de taxation de même que le Tribunal administratif et elles ne peuvent être remises en cause.

E. 2

Il résulte des considérants qui précèdent que le recours doit être rejeté et la décision attaquée maintenue. Au vu de ces résultats, il y a lieu de mettre un émolument de justice de 1'000 fr. à la charge du recourant (art. 55 al. 1 LJPA).

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