

VD_OMNI FI.2007.0147 vom 31. März 2008

VD Tribunal cantonal, 2008-03-31, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2007.0147

FR: VD_OMNI FI.2007.0147 du 31 mars 2008

IT: VD_OMNI FI.2007.0147 del 31 marzo 2008

Regeste

X. _____ c/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Le recourant sollicite de pouvoir déduire du revenu déterminant au niveau cantonal sa participation au fonds de rénovation de la PPE dont il est propriétaire d'une part. Bien qu'une telle déduction soit possible dans le cadre de l'impôt fédéral direct (OFIP ; RS 642.116.2), elle ne saurait être admise dans le cadre de la loi sur les impôts directs cantonaux. L'art. 9 LHID règle d'une manière exhaustive les déductions autorisées sur le revenu. Cette disposition laisse toutefois aux cantons une certaine marge de manoeuvre leur permettant de reprendre ou non ces déductions dans leur législation cantonale. Ainsi, cette disposition n'a pas pour objet d'uniformiser les déductions possibles en matière d'impôt fédéral direct et en matière d'impôts directs cantonaux. Au surplus, le fait que cette participation n'est pas déductible est conforme à l'art. 36 al. 2 LI et il convient de confirmer la jurisprudence rendue sur ce même sujet sous l'égide de l'ancien droit cantonal (art. 23 al. 1 let. d aLI). Recours rejeté.

Erwägungen

E. 1

Le recourant a demandé la tenue d'une audience. a) La procédure est en principe écrite (art. 44 al. 1 de la loi du 18 décembre 1989 sur la juridiction et la procédure administratives – LJPA, RSV 173.36). Sans doute, le juge instructeur peut-il ordonner l'audition des parties (art. 48 al. 1 let. b LJPA). Il lui est toutefois loisible de se dispenser de cette mesure lorsqu'elle n'est pas nécessaire pour résoudre les questions soulevées par le recours. Le droit d'être entendu garanti par les art. 29 al. 2 Cst. et 27 al. 2 Cst./VD ne comprend pas davantage le droit inconditionnel d'être entendu oralement dans la procédure administrative (ATF 122 II 464 consid. 4c p. 469, et les arrêts cités). b) Le recours a trait uniquement au caractère déductible ou non de montants attribués au fonds de rénovation d'une PPE. Le litige, ainsi circonscrit, porte sur une question exclusivement juridique; quant aux faits de la cause, ils ne sont pas contestés. Il n'y a dès lors pas lieu de déroger à la règle et d'appointer une audience.

E. 2

a) Le recourant soutient que l'ordonnance fédérale du 24 août 1992 sur les frais relatifs aux immeubles privés déductibles dans le cadre de l'impôt fédéral direct (OFIP; RS 642.116.2) s'appliquerait également en matière d'impôt cantonal et communal. Il invoque à cet égard l'application de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14). b) Selon l'art. 129 Cst., la Confédération fixe les principes de l'harmonisation des impôts directs de la Confédération, des cantons et des communes; elle prend en considération les efforts des cantons en matière d'harmonisation (al. 1); l'harmonisation s'étend à l'assujettissement, à l'objet et à la période

de calcul de l'impôt, à la procédure et au droit pénal en matière fiscale. Les barèmes, les taux et les montants exonérés de l'impôt, notamment, ne sont pas soumis à l'harmonisation fiscale (al. 2). Ces objectifs, savoir une meilleure concordance et coordination entre les impôts directs de la Confédération et des cantons, une plus grande transparence et cohérence du système fiscal suisse, sont concrétisés par les dispositions de la LHID (ATF 131 I 409 consid. 3.2 p. 412/413). c) L'impôt sur le revenu a pour objet tous les revenus du contribuable, qu'ils soient uniques ou périodiques, soit notamment le rendement de la fortune y compris la valeur locative de l'habitation du contribuable dans son propre immeuble (art. 7 al. 1 LHID). L'art. 9 LHID règle de manière exhaustive les déductions autorisées sur le revenu et les cantons ont l'obligation de reprendre, sans dérogations ni restrictions (ATF 133 II 287 consid. 2.2 p. 290; 131 I 377 consid. 4.2 p. 384; 128 II 66 consid. 4b p. 71; 2A.647/2005 du 7 juin 2007, reproduit in RDAF 2007 II p. 531ss; 2A.224/2004 du 26 octobre 2004, consid. 6.1, reproduit in RDAF 2005 II p. 123). Sur les immeubles que possède le contribuable, les cantons peuvent prévoir des déductions pour la protection de l'environnement, les mesures d'économie d'énergie et la restauration des monuments historiques (art. 9 al. 3 LHID). Les cantons sont libres de reprendre, ou non, ces déductions; s'ils les reprennent, ils ne peuvent ni les modifier, ni les compléter (ATF 128 II 66 consid. 4b p. 71). Il suit de là que, contrairement à ce que soutient le recourant, la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11) et ses ordonnances d'exécution (dont l'OFIP) ne s'appliquent pas aux déductions générales sur le revenu telles que prévues par le droit cantonal, eu égard à la marge de manœuvre laissée aux cantons dans ce domaine, et pour autant que ceux-ci s'en tiennent aux limites fixées par l'art. 9 LHID. d) Au regard de cette disposition, les frais d'entretien des immeubles sont en principe déductibles (ATF 133 II 287 consid. 2.2 p. 290), à l'exclusion des dépenses d'acquisition ou d'amélioration des biens; ces frais sont considérés comme des impenses apportant une plus-value (ATF 133 II 287 consid. 2.2 p. 290, et les arrêts cités).

E. 3

a) A teneur de l'art. 36 al. 1 let. b de la loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI; RSV 642.11), les frais nécessaires à l'entretien des immeubles privés, les primes d'assurances qui les concernent et les frais d'administration par des tiers peuvent être déduits; le Conseil d'Etat détermine dans quelle mesure les investissements destinés à économiser l'énergie et à ménager l'environnement peuvent être assimilés aux frais d'entretien. Aux termes de l'al. 2 de cette disposition, sont en outre déductibles les frais occasionnés par des travaux de restauration de monuments historiques, que le contribuable entreprend en application de dispositions légales, en accord avec les autorités ou sur leur ordre, pour la part non subventionnée. Ces règles sont conformes à ce que prévoit l'art. 9 LHID (cf. arrêts FI.1998.0020 du 21 avril 2006 et FI.2003.0036 du 16 décembre 2005). Jusqu'au 1^{er} janvier 2001, date d'entrée en vigueur de la LI, s'appliquait l'art. 23 al. 1 let. d de la loi homonyme du 26 novembre 1956 (aLI), à teneur duquel étaient déductibles les frais d'entretien et d'administration des immeubles. Selon la jurisprudence y relative, le montant attribué par les copropriétaires d'un immeuble soumis au régime de la PPE à un fonds de rénovation destiné à couvrir les frais de réparation périodique futurs n'entrait pas dans le champ d'application de l'art. 23 al. 1 let. d aLI; partant, il n'était pas déductible (arrêt FI.1996.0099 du 19 juin 1997; décision de la Commission cantonale de recours en matière d'impôt du 11 mars 1983, reproduit in RDAF 1983 p. 285). En effet, les montants alimentant le fonds de rénovation ne sont pas des charges découlant de l'entretien ou de l'administration de l'immeuble, mais des réserves constituées en vue de dépenses futures.

Or, même si ces réserves sont destinées à maintenir la valeur du bien, à l'instar des frais d'entretien, leur montant n'est pas effectivement engagé durant la période de calcul de l'impôt. Il convient en outre de ne pas créer des différences de traitement entre les copropriétaires soumis au régime de la PPE (lesquels pourraient, à suivre le recourant, déduire les attributions au fonds de rénovation) et les propriétaires individuels (lesquels ne peuvent déduire que les frais effectifs). b) Le Tribunal n'a pas de motif de se départir de cette solution, dont les tenants et aboutissants restent actuels et pertinents au regard des art. 9 LHID et 36 LI. L'ACI n'a dès lors pas violé la loi en refusant de déduire du revenu du recourant, pour l'impôt cantonal et communal, les montants dévolus au fond de rénovation de la PPE.

E. 4

Le recours doit ainsi être rejeté et la décision attaquée confirmée. Les frais sont mis à la charge du recourant; l'allocation de dépens n'entre pas en ligne de compte (art. 55 LJPA).

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