

# VD\_OMNI FI.2014.0038 vom 9. Juni 2015

VD Tribunal cantonal, 2015-06-09, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.2014.0038](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2014.0038)

FR: VD\_OMNI FI.2014.0038 du 9 juin 2015

IT: VD\_OMNI FI.2014.0038 del 9 giugno 2015

## Regeste

A.X. \_\_\_\_\_/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions, Office d'impôt du district du Jura - Nord Vaudois | Recours contre une décision refusant d'admettre les déductions fiscales requises par le contribuable à titre de frais d'entretien d'immeuble en lien avec des travaux de consolidation des murs extérieurs d'un bâtiment et le changement de canalisation d'une fontaine. Dans la mesure où le bâtiment en cause est totalement inhabitable et ne permet de toute évidence aucunement de réaliser un quelconque revenu locatif, les travaux opérés sur ce bien ne peuvent être qualifiés que d'investissements qui ressortent de la fortune de l'intéressé. Quant aux frais liés à l'entretien de la fontaine, ils entrent dans la catégorie des dépenses privées dans la mesure où le recourant ne démontre pas que cette dernière aurait une influence sur la valeur locative de l'immeuble si celui-ci était habitable; le fait que d'autres propriétaires usent de la fontaine (au bénéfice d'une servitude d'usage) sans participer à son entretien relève pour le reste de rapports de droit privé. Rejet du recours et confirmation de la décision attaquée.

## Erwägungen

### E. 1

Sur le fond, le litige porte sur le refus de l'autorité intimée de déduire du revenu du recourant certains frais en relation avec son immeuble. Les frais litigieux concernent des travaux de consolidation des murs extérieurs effectués par l'entreprise Y. \_\_\_\_\_ (15'350 fr. 40) et le changement de la canalisation d'une fontaine (2'031 fr. 35). a) Sur la plan fédéral, l'art. 32 al. 2 LIFD prévoit que 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. Au lieu du montant effectif des frais et primes se rapportant aux immeubles privés, le contribuable peut faire valoir une déduction forfaitaire. Le Conseil fédéral arrête cette déduction forfaitaire (art. 32 al. 4 LIFD). Selon l'art. 1 de l'ordonnance de l'Administration fédérale des contributions (ci-après: AFC) du 24 août 1992 sur les frais relatifs aux immeubles privés déductibles dans le cadre de l'impôt fédéral direct (ordonnance de l'AFC sur les frais relatifs aux immeubles; RS 642.116.2), sont en particulier déductibles les frais suivants: "a. les frais d'entretien: 1. les dépenses dues aux réparations ou aux rénovations, si elles n'entraînent pas une augmentation de la valeur de l'immeuble, 2. les versements dans le fonds de réparation ou de rénovation (art. 712 I, CC) de propriétés par étages, lorsque ces affectations ne servent à couvrir que les frais d'entretien d'installations communes, 3. les frais d'exploitation: les contributions périodiques pour l'enlèvement des ordures ménagères

(mais non les contributions prélevées selon le principe du pollueur-payeur), l'épuration des eaux, l'éclairage et le nettoyage des rues; l'entretien des routes; les taxes immobilières représentant des impôts réels; les rétributions au concierge; les frais d'entretien et d'éclairage des pièces utilisées en commun, de l'ascenseur, etc., dans la mesure où le propriétaire les assume; b. les primes d'assurances: les primes d'assurances de choses (assurance-incendie, assurances contre les dégâts des eaux et le bris de glaces et assurance-responsabilité civile); c. les frais d'administration: les frais de port, de téléphone, d'annonces, d'imprimés, de poursuite, de procès et les rétributions au gérant, etc. (seulement les dépenses effectives; les indemnités pour le travail effectué par le propriétaire ne sont pas déductibles)." Ne sont toutefois pas déductibles notamment les frais d'entretien suivants (art. 1 al. 2 de l'Ordonnance de l'ACF sur les frais relatifs aux immeubles): "a ... b. les contributions uniques, auxquelles est soumis le propriétaire, pour les routes, trottoirs, berges, canalisations et conduites, taxes de raccordement à une nouvelle canalisation, épuration des eaux, gaz, électricité, eau, antenne de télévision et télé-réseau, etc.; c. les frais de chauffage du bâtiment et de l'eau courante, c'est-à-dire 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; d. les redevances en matière de droits d'eau ne sont en principe pas considérées comme frais d'entretien déductibles." Sont en revanche déductibles les redevances en matière de droits d'eau si le propriétaire d'un objet locatif les prend à sa charge sans se les faire rembourser par les locataires (art. 1 al. 3 de l'Ordonnance de l'ACF sur les frais relatifs aux immeubles). b) Dans le canton de Vaud, l'art. 36 al. 1 LI prévoit que le contribuable peut déduire de son revenu les frais d'administration par des tiers de sa fortune mobilière privée et les impôts à la source étrangers qui ne peuvent être ni remboursés ni imputés (let. a) ainsi que les frais nécessaires à l'entretien de ses immeubles privés, les frais de remise en état d'immeubles acquis récemment, les prime d'assurances qui les concernent et les frais d'administration par des tiers. 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 (let. b). Sont en outre déductibles les frais occasionnés par des travaux de restauration de monuments historiques que le contribuable entreprend en vertu de dispositions légales, en accord avec les autorités ou sur leur ordre, pour la part non subventionnée (art. 36 al. 2 LI). Au lieu du montant effectif des frais et primes se rapportant aux immeubles privés, le contribuable peut faire valoir une déduction forfaitaire. Le Conseil d'Etat arrête cette déduction forfaitaire (art. 36 al. 3 LI; cf. également art. 3 du règlement du 8 janvier 2001 sur la déduction des frais relatifs aux immeubles privés - RDFIP; RSV 642.11.2). c) Il y a lieu de distinguer les frais nécessaires à l'entretien de l'immeuble du contribuable des frais entraînant une plus-value de cet immeuble. Les premiers constituent en effet des frais d'acquisition du revenu. Ils comprennent des dépenses consenties en vue de maintenir ou rétablir la source du revenu, de conserver sa valeur d'usage et de compenser l'usure normale de la chose due à l'écoulement du temps. En revanche, les seconds sont considérés comme des dépenses d'investissement qui ne sont pas déductibles, car elles n'ont plus pour effet de maintenir purement et simplement la source du revenu, mais d'augmenter la valeur de l'immeuble et, partant, son revenu (arrêt du Tribunal fédéral 2A.683/2004 du 15 juillet 2005 publié in RDAF 2005 II pp. 502 ss consid. 2.3 p. 505; arrêt du Tribunal administratif de Genève du 12 octobre 1993 publié in RDAF 1993 pp. 432 ss consid. 3 p. 433). Selon le Tribunal fédéral (arrêt 2A.480/2004, traduit in RDAF 2005 II pp. 227 à 233, spéc. c. 2,3, p. 231), lorsque l'immeuble en cause se trouve dans un

état tel qu'il ne permet pas de réaliser un revenu de location ou ne peut être utilisé en propre par le contribuable et ne peut dès lors produire un revenu qu'après avoir fait l'objet d'investissements, il est présumé que l'ensemble des dépenses revêt un caractère d'élément de fortune et, partant, ne peut être déductible au titre des frais d'entretien normal périodique. d) En l'espèce, il est patent, au vu des pièces au dossier, que l'immeuble en question est totalement inhabitable et ne permet de toute évidence aucunement de réaliser un quelconque revenu locatif. Dans cette mesure, et compte tenu de l'approche globale préconisée par le Tribunal fédéral, les travaux opérés sur ce bien immobilier ne peuvent être qualifiés que d'investissements qui ressortent de la fortune du contribuable. La décision entreprise doit ainsi être confirmée sur ce point.

## E. 2

S'agissant des frais d'entretien des aménagements extérieurs, le Tribunal fédéral a précisé que le critère consistant à faire dépendre leur prise en compte du fait que celui-ci ait une influence sur le calcul de la valeur locative, respectivement soit concrètement pris en considération dans le calcul de cette valeur, échappait au grief d'arbitraire (arrêt du Tribunal fédéral du 6 décembre 1996 publié in StE 2001, B 25.6 n° 44). Ainsi la jurisprudence retient-elle que la déduction de tels frais d'entretien n'entre en ligne de compte que si la valeur de jouissance de l'immeuble est augmentée de façon à correspondre aux avantages résultant de ces dépenses (arrêt du Tribunal administratif de Neuchâtel du 4 juillet 1984 publié in StE 1985, B 27.7, n° 5), ou encore si un jardin, en raison de son usage, entre en ligne de compte de manière significative dans la fixation de la valeur locative (arrêt du Tribunal administratif de Fribourg du 18 octobre 2002 publié in StE 2004, B 25.6, n° 50). C'est en effet seulement dans ces circonstances que l'entretien du jardin est réputé servir au maintien de la valeur d'usage de l'immeuble, qu'il soit occupé par son propriétaire ou mis à disposition d'un locataire (arrêt du Tribunal administratif de Fribourg du 12 mai 2000 publié in StE 2001, B 25.6, n° 42). Tel est par exemple le cas d'un grand parc, avec murs de soutènement, escaliers, places de graviers et allées et dont l'entretien nécessite l'aide d'un jardinier professionnel (Blätter für zürcherische Rechtsprechung (ZR), 39, 30). A l'inverse, le tribunal de céans a déjà eu l'occasion de juger que la taille d'une haie n'entraînait pas une augmentation de la valeur de jouissance d'un jardin; les frais engagés à cette fin relèvent plutôt de l'entretien courant entrant dans la catégorie des dépenses privées du propriétaire qui sont sans incidence sur la valeur des aménagements extérieurs ou celle de la propriété (arrêt FI.2001.0002 du 14 novembre 2005 consid. 3b p. 5). Il en va de même des frais d'aménagement d'une pergola, de cheminements, de peintures extérieures, d'installations de bac à fleurs et d'un barbecue et de pose d'une couverture acrylique (arrêt FI.2010.0021 du 12 octobre 2010, confirmé par arrêt du Tribunal fédéral 2C.878/2010 du 19 avril 2011). En l'espèce, la fontaine sise sur le terrain propriété du contribuable est certes utilisée par d'autres propriétaires au bénéfice d'une servitude d'usage et son entretien n'a pas un caractère d'investissement. Cependant, dans la mesure où cette fontaine n'exerce aucune influence sur la valeur locative de l'immeuble – et où le contribuable ne démontre pas qu'elle l'influencerait cas échéant si l'immeuble était habitable – les frais d'entretien entrent dans la catégorie des dépenses privées. Au surplus, le fait que d'autres propriétaires usent de la fontaine sans participer à son entretien ne relève pas du présent litige mais bien des rapports de droit privé entre bénéficiaire d'une servitude et propriétaire du fonds servant. F. Il découle des considérations qui précèdent que le recours est mal fondé et doit être rejeté aux frais du recourant qui n'a pas droit à des dépens (art. 49, 55, 91 et 99 LPA).

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