

VD_OMNI FI.2014.0081 vom 16. Juli 2015

VD Tribunal cantonal, 2015-07-16, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2014.0081

FR: VD_OMNI FI.2014.0081 du 16 juillet 2015

IT: VD_OMNI FI.2014.0081 del 16 luglio 2015

Regeste

A. X. _____/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Recours formé par une contribuable contre la décision sur réclamation de l'ACI confirmant que les frais d'entretien liés à l'immeuble dont elle est propriétaire en France n'ont pas à être portés en déduction de son revenu imposable en Suisse, mais uniquement pris en considération afin de déterminer le taux d'imposition de ce revenu. Dans l'hypothèse où, comme en l'espèce, les frais d'entretien d'un immeuble situé à l'étranger sont excédentaires, un tel résultat négatif doit être assimilé à une perte subie à l'étranger qui ne doit être prise en considération en Suisse que dans le cadre de la détermination du taux de l'impôt; à l'évidence, le fait qu'une telle perte ait été admise (à tort) par l'autorité de taxation pour les périodes fiscales précédentes n'y change rien. Recours rejeté et décision sur réclamation confirmée.

Erwägungen

E. 1

Interjeté en temps utile (cf. art. 95 de la loi vaudoise du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative - LPA-VD; RSV 173.36), le recours satisfait par ailleurs aux autres conditions formelles de recevabilité (cf. en particulier art. 79 al. 1 LPA-VD, applicable par analogie par renvoi de l'art. 99 LPA-VD), de sorte qu'il y a lieu d'entrer en matière sur le fond.

E. 2

Le litige porte sur les modalités de la prise en compte des frais d'entretien d'immeuble annoncés par la recourante en lien avec l'appartement dont elle était propriétaire en France pour la période fiscale 2006. Il convient de relever d'emblée qu'en tant que telle, l'existence de ces frais d'entretien n'est pas contestée (ni dans leur principe ni dans leur quotité), seule demeurant litigieuse la question de savoir s'ils doivent être pris en compte dans la détermination de l'assiette des impôts concernés. a) La Suisse et la France ont conclu le 9 septembre 1966 une Convention en vue d'éliminer les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune et de prévenir la fraude et l'évasion fiscales, entrée en vigueur le 26 juillet 1967 (RS 0.672.934.91; ci-après CDI-F); cette convention s'applique aux personnes qui sont des résidents d'un Etat contractant ou de chacun des deux Etats (art. 1), respectivement aux impôts sur le revenu et sur la fortune perçus pour le compte de chacun des Etats contractants, de ses subdivisions politiques et de ses collectivités locales, quel que soit le système de perception (art. 2 al. 1). Il résulte de l'art. 6 al. 1 CDI-F que les revenus provenant de biens immobiliers sont imposables dans l'Etat contractant où ces biens sont situés. Selon l'art. 25 let. B ch. 1 CDI-F, lorsqu'un résident de Suisse reçoit des revenus ou possède de la fortune qui, conformément aux dispositions de la convention, sont imposables en France, la Suisse exempte de l'impôt ces revenus (à l'exception des

dividendes, intérêts et redevances) ou cette fortune, mais peut, pour calculer le montant de l'impôt sur le reste du revenu ou de la fortune de ce résident, appliquer le même taux que si les revenus ou la fortune en question n'avaient pas été exemptés. Cette dernière disposition autorise ainsi l'usage de la méthode dite de "l'exemption avec progressivité", suivie de longue date dans les rapports intercantonaux et mise en place par la jurisprudence du Tribunal fédéral en matière d'interdiction de la double imposition intercantonale, selon laquelle les cantons autorisés à n'imposer qu'une partie des éléments imposables d'un contribuable sont cependant habilités à tenir compte des éléments qui ne relèvent pas de leur souveraineté fiscale pour fixer le taux de l'impôt; en d'autres termes, les cantons ont le droit de taxer les objets relevant de leur souveraineté fiscale au taux applicable à l'ensemble des éléments du contribuable (cf. TF, arrêt 2C_772/2012 du 21 août 2012 consid. 5.2). b) En droit interne, les personnes physiques sont assujetties à l'impôt à raison du rattachement personnel lorsque, au regard du droit fiscal, elles sont domiciliées ou séjournent en Suisse (art. 3 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct - LIFD; RS 642.11), respectivement dans le canton de Vaud (art. 3 al. 1 de la loi vaudoise du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux - LI; RSV 642.11). L'assujettissement fondé sur un rattachement personnel est illimité; il ne s'étend toutefois pas aux entreprises, aux établissements stables et aux immeubles situés à l'étranger (art. 6 al. 1 LIFD), respectivement hors du canton (art. 6 al. 1 LI). L'étendue de l'assujettissement pour une entreprise, un établissement stable ou un immeuble est définie, dans les relations internationales, conformément aux règles du droit fédéral concernant l'interdiction de la double imposition intercantonale. Si une entreprise suisse compense, sur la base du droit interne, les pertes subies à l'étranger par un établissement stable avec des revenus obtenus en Suisse et que cet établissement stable enregistre des gains au cours des sept années qui suivent, il faut procéder à une révision de la taxation initiale, à concurrence du montant des gains compensés auprès de l'établissement stable; dans ce cas, la perte subie par l'établissement stable à l'étranger ne devra être prise en considération, a posteriori, que pour déterminer le taux de l'impôt en Suisse. Dans toutes les autres hypothèses, les pertes subies à l'étranger ne doivent être prises en considération en Suisse que lors de la détermination du taux de l'impôt. Les dispositions prévues dans les conventions visant à éviter la double imposition sont réservées (6 al. 3 LIFD; cf. ég. art.

E. 6

al. 3 et 4 LI). L'art. 6 al. 3, 3^{ème} phrase, LIFD, qui exclut que des pertes subies à l'étranger soient prises en considération dans le calcul de l'assiette imposable en Suisse, vaut notamment en relation avec des immeubles sis à l'étranger (ATF 140 II 141 consid. 4 et les références). Dans ce dernier arrêt, le Tribunal fédéral a notamment retenu que, du moment que l'assujettissement fondé sur un rattachement personnel en Suisse ne s'étendait pas aux rendements (positifs) des entreprises, des établissements stables et des immeubles situés à l'étranger, il était cohérent que les résultats négatifs ne puissent - sous réserve des pertes des établissements stables (art. 6 al. 3, 2^{ème} phrase, LIFD) - être déduits lors de la détermination de l'assiette imposable en Suisse, même si cela semblait déroger au principe de l'imposition du revenu global net; compte tenu de sa formulation très générale ("dans toutes les autres hypothèses [...]"), la 3^{ème} phrase de l'art. 6 al. 3 LIFD devait ainsi également s'appliquer aux excédents de charges sur immeubles (consid. 4 et 5; cf. ég. TF, arrêts 2C_585/2012, 2C_586/2012 du 6 mars 2014 consid. 3, non publié aux ATF 140 II 157, et 2C_148/2014, 2C_149/2014 du 23 septembre 2014 consid. 2.1). c) En l'occurrence, en tant que l'appartement dont était propriétaire la recourante (jusqu'à sa vente en 2006) est

situé en France, les revenus provenant de ce bien immobilier étaient imposables en France (art. 6 al. 1 CDI-F). Dans l'hypothèse où, comme dans le cas d'espèce, les charges en découlant (soit les frais d'entretien) sont excédentaires, un tel résultat négatif doit être assimilé à une perte subie à l'étranger, au sens de l'art. 6 al. 3, 3^{ème} phrase, LIFD, laquelle ne doit être prise en considération en Suisse que lors de la détermination du taux de l'impôt en application de cette disposition. A l'évidence, le fait que cette perte ait été admise (à tort) par l'autorité de taxation pour les périodes fiscales 2004 et 2005, comme le mentionne l'autorité intimée dans son courrier du 26 juin 2012, ne change rien à ce qui précède - la recourante ne le soutient du reste pas. Pour le reste, on ne voit manifestement pas en quoi ce que la recourante considère comme les particularités de son cas - soit en particulier le fait qu'elle n'a pas obtenu de revenu locatif en lien avec l'appartement concerné durant l'année en cause (compte tenu de son insalubrité) et n'en a pas moins dû s'acquitter des frais d'entretien y relatifs, qu'elle a par ailleurs engagé des frais dans le cadre de procédures judiciaires en France et n'a pas obtenu gain de cause, ou encore qu'elle a eu la "bonne foi" et la "loyauté" d'annoncer l'existence de ce bien immobilier aux autorités fiscales - serait de nature à avoir une incidence sur la détermination de l'assiette de ses impôts. Dans ces conditions, il s'impose de constater que l'autorité intimée n'a pas abusé de son pouvoir d'appréciation en confirmant que les frais d'entretien d'immeuble annoncés par la recourante en lien avec le bien immobilier concerné devaient être pris en considération dans le cadre de la fixation du taux d'imposition de ses revenus imposables en Suisse, mais qu'il n'y avait pas lieu de les porter en déduction des revenus en cause. 3. Il résulte des considérants qui précèdent que le recours doit être rejeté et la décision sur réclamation attaquée confirmée. Un émolument de 500 fr. est mis à la charge de la recourante, qui succombe (cf. art. 49 al. 1 LPA-VD). Il n'y a pour le reste pas lieu d'allouer une indemnité à titre de dépens (cf. art. 55 al. 1 LPA-VD).

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