

# VD\_OMNI FI.2022.0018 vom 12. Januar 2023

VD Tribunal cantonal, 2023-01-12, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.2022.0018](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2022.0018)

FR: VD\_OMNI FI.2022.0018 du 12 janvier 2023

IT: VD\_OMNI FI.2022.0018 del 12 gennaio 2023

## Regeste

A. \_\_\_\_\_/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Déductibilité de frais d'entretien d'un immeuble occupé par son propriétaire: les frais de travaux extérieurs (entretien des haies et de la piscine, évacuation des déchets et réparation du système d'arrosage) sont sans impact sur la valeur locative de l'immeuble et donc ne sont pas déductibles au titre de frais d'entretien. Que les travaux litigieux aient été nécessaires pour préserver la valeur de l'immeuble (en raison d'un défaut d'entretien du précédent occupant durant sept ans) n'y change rien, cette circonstance étant sans pertinence tant sur les facteurs retenus pour la fixation de la valeur locative que sur le rapport entre celle-ci et la déduction des frais d'entretien.

## Erwägungen

### E. 1

Interjeté en temps utile (cf. art. 140 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct [LIFD; RS 642.11] et art. 95 de la loi vaudoise du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative [LPA-VD; BLV 173.36], applicable par renvoi de l'art. 199 de la loi vaudoise du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux [LI; BLV 642.11]), le recours satisfait par ailleurs aux autres conditions formelles de recevabilité (cf. en particulier art. 140 al. 2 LIFD et 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 la déductibilité de frais d'entretien des extérieurs pour un immeuble occupé par son propriétaire. Il a trait aussi bien à l'impôt cantonal et communal sur le revenu qu'à l'impôt fédéral direct. A l'image de l'autorité intimée et comme la jurisprudence lui permet de le faire, la cour statuera dans un seul arrêt, sans distinguer entre l'impôt cantonal et communal, d'une part, et l'impôt fédéral direct, d'autre part (cf. ATF 135 II 260 consid. 1.3.1; ég. arrêts FI.2021.0043 du 4 février 2022 consid. 3; FI.2020.0008 du 16 mars 2021 consid. 3; FI.2019.0177/178 du 8 septembre 2020 consid. 4 et les références citées). a) En droit fédéral, l'art. 32 al. 2, 1<sup>ère</sup> phrase, LIFD dispose 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. En droit cantonal, l'art. 36 al. 1 let. a LI a une teneur identique. Au lieu du montant effectif des frais, le contribuable peut faire valoir une déduction forfaitaire (art. 32 al. 4 LIFD; art. 2 al. 2 de l'ordonnance fédérale du 9 mars 2018 sur la déduction des frais relatifs aux immeubles privés dans le cadre de l'impôt fédéral direct [RS 642.116]; art. 36 al. 4 LI; art. 3 du règlement du 8 janvier 2001 sur la déduction des frais relatifs aux immeubles privés [RDFIP; RSV 642.11.2]). Les frais d'entretien sont essentiellement ceux qui sont encourus pour des travaux destinés à compenser l'usure

normale de la chose due à son usage et à l'écoulement du temps et à maintenir l'état d'entretien original du bien, de sorte à conserver la source du revenu que représente le bien immobilier pour le contribuable (cf. Nicolas Merlino, in Yersin/Noël [éds], Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2<sup>ème</sup> éd., Bâle 2017 [ci-après: CR-LIFD], n. 64 ad art. 32 LIFD). Il s'agit en définitive des dépenses du contribuable pour les "réparations" et les "rénovations" du bien immobilier, représentant des charges et non pas des investissements (cf. art. 1 al. 1 let. a ch. 1 de l'ordonnance de l'AFC 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]; Nicolas Merlino, op. cit., n. 62 ad art. 32 LIFD). Ne peuvent en revanche pas être déduits les autres frais et dépenses, en particulier les frais d'acquisition, de production ou d'amélioration d'éléments de fortune (art. 34 let. d LIFD et 38 let. d LI). Les dépenses qui ont pour effet d'apporter une plus-value à l'immeuble ne sont ainsi pas déductibles (cf. notamment arrêt FI.2019.0104/105/115/116 du 6 octobre 2020 consid. 5a). Pour les immeubles occupés en propre, seuls sont déductibles les frais d'entretien qui sont en rapport immédiat avec la valeur locative (imposable). De manière similaire à la distinction effectuée entre loyers et charges lorsqu'un immeuble est loué à des tiers, seuls les frais d'entretien que le propriétaire doit supporter lui-même en louant son immeuble à des tiers constituent des frais d'entretien déductibles en cas d'utilisation personnelle (TF 2C\_434/2017 du 4 avril 2018 consid. 4.2; TF 2C\_878/2010 du 19 avril 2011 consid. 5.1; TF 2A.683/2004 du 15 juillet 2005 consid. 2.5, publié in: RDAF 2005 II 502; ég. arrêt FI.2019.0104/105/115/116 précité consid. 5a). Les cantons disposent d'une certaine marge de manœuvre pour établir les éléments déterminants relatifs au montant de la valeur locative. Ils disposent également d'une certaine liberté d'appréciation s'agissant de la déductibilité fiscale des frais d'entretien, à condition de ne pas tomber dans l'arbitraire. Ayant fait usage de la marge de manœuvre qui lui est ainsi laissée par le droit fédéral, le canton de Vaud prend en compte, au titre de la valeur statistique qui se trouve à la base du calcul de la valeur locative, les surface, âge, commune de situation, type, absence de confort et environnement défavorable du logement (art. 25 al. 3 LI et 3 du règlement du 11 décembre 2000 sur la détermination de la valeur locative [RVLoc; BLV 642.11.9.1). Il ne tient en revanche pas compte du jardin dans le calcul de la valeur locative des immeubles occupés par le propriétaire et refuse de déduire "[l]es dépenses faites par le propriétaire d'une maison familiale ou d'une villa en vue de l'entretien ou de l'aménagement des extérieurs (...) lorsque les commodités qui en résultent sont sans influence sur la valeur locative de l'immeuble" (cf. les instructions complémentaires concernant la propriété immobilière éditées par l'administration fiscales vaudoises, p. 9). Le Tribunal a déjà jugé qu'une telle pratique n'était pas arbitraire (cf. TF 2C\_878/2010 du 19 avril 2011 consid. 5.2, TF 2C\_164/2007 du 17 octobre 2007 consid. 3 et 6, TF 2P.293/1998 du 6 décembre 1999 consid. 2d). b) En l'espèce, l'autorité intimée a refusé d'admettre la déduction des factures des entreprises B. \_\_\_\_\_ et C. \_\_\_\_\_, qui concernent pour l'essentiel la réalisation de divers travaux dans le jardin, notamment l'entretien des haies et de la piscine, l'évacuation des déchets ainsi que la réparation du système d'arrosage. Conformément à la réglementation exposée ci-dessus, ces frais sont sans impact sur la valeur locative de l'immeuble et partant, selon la pratique vaudoise, non déductibles au titre de frais d'entretien de l'immeuble. Il n'est par ailleurs pas possible, comme le demande le recourant, d'augmenter la valeur locative de sa maison pour tenir compte des aménagements extérieurs, la réglementation vaudoise en la matière ne le permettant pas. C'est en vain en outre que le recourant se plaint de la nécessité de ces frais pour préserver la valeur de son

immeuble au vu de l'absence d'entretien par son ex-épouse durant sept ans d'occupation. Cette circonstance est sans pertinence tant sur les facteurs retenus pour la fixation de la valeur locative que sur le rapport entre celle-ci et la déduction des frais d'entretien. De même, l'éventuel impact de l'entretien des extérieurs sur les loyers potentiels en cas de location de la maison ou la moins-value en cas de vente immobilière, sont sans incidence sur la déductibilité de ces frais sur la période fiscale 2019, l'immeuble n'ayant été ni vendu, ni loué durant l'année considérée, mais bien occupé "en propre". En cas de location, le recourant devra déclarer des rendements immobiliers, dont à déduire les frais d'exploitation y afférents; en cas de revente à moindre prix, son impôt sur les gains immobiliers se verrait également réduit en conséquence. Ce sont ainsi d'autres règles qui seraient applicables aux hypothèses évoquées par le recourant, dont la maison est restée affectée, durant la période fiscale concernée, à sa propre résidence principale. Dans ces circonstances, c'est à juste titre que l'autorité intimée a refusé la déduction revendiquée par le recourant, faute d'un lien de connexité directe entre revenu imposable et charge déductible (cf. Nicolas Merlino, *op. cit.*, n. 72 ad art. 32 LIFD; dans le même sens, arrêts FI.2015.0037 du 25 mai 2016 et FI.2015.0127 du 13 avril 2016).

### **E. 3**

Il suit de ce qui précède que le recours doit être rejeté et la décision attaquée confirmée. Le recourant, qui succombe, supportera les frais de justice (cf. art. 49 al. 1 LPA-VD). L'allocation de dépens n'entre par ailleurs pas en ligne de compte (cf. art. 55 al. 1 a contrario LPA-VD).

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