

VD_OMNI FI.2024.0077 vom 18. September 2024

VD Tribunal cantonal, 2024-09-18, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2024.0077

FR: VD_OMNI FI.2024.0077 du 18 septembre 2024

IT: VD_OMNI FI.2024.0077 del 18 settembre 2024

Regeste

A. _____/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Recours contre le refus de l'ACI d'accepter la déduction de frais d'avocat engagés par le recourant pour contester (avec succès) l'adoption d'un PPA. Il y a lieu d'examiner si l'adoption du PPA aurait pu avoir un impact sur la valeur locative de la parcelle du recourant. A supposer qu'il faille admettre que le PPA aurait conduit à une augmentation du trafic et des nuisances, la cour considère que le recourant n'aurait pas pu bénéficier de la réduction de 10 % pour l'environnement défavorable au sens de l'art. 3 al. 1 let. f RVloc, compte tenu de la jurisprudence restrictive dans ce domaine. C'est donc à juste titre que l'autorité intimée a retenu qu'il n'y avait pas de liens entre les honoraires d'avocat et le maintien du revenu imposable. Le recourant sollicite également la déduction de frais de transport pour se rendre sur place afin d'apporter du bois de chauffe et d'entretenir de la toiture. Les travaux d'entretien ne sont pas démontrés. Par ailleurs, il paraît vraisemblable que le recourant ait profité de ces trajets pour occuper son bien immobilier. Rejet du recours.

Erwägungen

E. 1

a) Le litige a trait à la taxation du recourant pour la période fiscale 2020. Cette matière est régie par la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11), la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14) et la loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI; RSV 642.11). Interjeté en temps utile (cf. art. 140 al. 1 LIFD 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 LI, 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). b) Les tribunaux cantonaux, lorsqu'ils se prononcent sur une question relevant tant de l'impôt fédéral direct que de l'impôt cantonal et communal, comme en l'occurrence, doivent en principe rendre deux décisions – qui peuvent toutefois figurer dans le même arrêt –, l'une pour l'impôt fédéral direct et l'autre pour l'impôt cantonal et communal, avec des motivations séparées et des dispositifs distincts, ou du moins un dispositif distinguant expressément les deux impôts. Il y a lieu cependant de relativiser cette jurisprudence lorsque la question juridique à trancher par l'autorité cantonale de dernière instance est réglée de la même façon en droit fédéral et en droit cantonal harmonisé et peut, partant, être soumise à un raisonnement identique. Dans un tel cas, il est admissible de statuer sur le litige par un seul arrêt, sans que le dispositif ne distingue entre les deux catégories d'impôt (ATF 135 II 260 consid. 1.3.1). En l'espèce, les questions à trancher sont les mêmes pour les deux catégories d'impôt, les règles

sur la déduction concernée étant similaires en droit fédéral et cantonal, étant précisé que les cantons disposent 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 (TF 2C_878/2010 du 19 avril 2011 consid. 5.2). La Cour statuera dès lors en un seul arrêt, sans distinguer entre l'impôt fédéral direct, d'une part, et l'impôt cantonal et communal, d'autre part, comme la jurisprudence qui vient d'être rappelée lui permet de le faire (cf. arrêt CDAP FI.2018.0074 du 22 novembre 2018 consid. 2; FI.2016.0149 du 12 mars 2018 consid. 4; FI.2016.0013 du 14 novembre 2017 consid. 3). c) L'objet du litige est défini par trois éléments: la décision attaquée, les conclusions du recours et les motifs de celui-ci. Le recourant a conclu dans son recours à: " à la nullité subsidiairement à l'annulation de la décision attaquée ". Il ressort du contenu de son recours que le recourant sollicite la déductibilité de la somme de 15'462 fr. 50 pour les frais d'avocat qu'il a déboursés pour contester le PPA devant le Tribunal fédéral ainsi que de la somme de 742 fr. pour des frais de déplacement en lien avec l'entretien de la parcelle n° *****. Dans son recours, le recourant fait également valoir que son " frère, fatigué par l'administration et ne lui faisant plus confiance, [...] a décidé de ne pas recourir, mais m'a cédé ses droits, pour peu que je puisse les utiliser ". Il n'y a pas lieu d'entrer en matière sur le recours en tant qu'il porte sur les droits qui auraient été cédés par le frère du recourant, copropriétaire des parcelles n° ***** et n° ***** de la commune *****. En effet, aucune base légale ne permet au recourant de se faire céder le droit de faire valoir des déductions sur ses propres revenus. Dès lors, le recourant ne dispose d'aucun intérêt digne de protection à l'annulation de la décision de taxation de son frère et n'a donc pas qualité pour former recours contre cette dernière (art. 75 let. a LPA-VD). Son recours, à supposer qu'il porte aussi contre la décision de taxation du frère du recourant, serait irrecevable sur ce point.

E. 2

Le recourant a requis dans son recours qu'il soit ordonné à l'autorité intimée de produire la totalité des pièces produites par le recourant lors de sa réclamation ainsi que toutes les pièces produites par son frère et son père dans "la cause analogue". Il a également requis la production des échanges d'écritures devant le Tribunal fédéral dans le cadre de la procédure concernant le PPA. a) Le droit d'être entendu est garanti par l'art. 29 al. 2 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst.; RS 101). Il comprend notamment le droit pour l'intéressé d'obtenir qu'il soit donné suite à ses offres de preuves pertinentes (ATF 148 II 73 consid. 7.3.1; 145 I 167 consid. 4.1). Le droit de faire administrer des preuves suppose que le fait à prouver soit pertinent, que le moyen de preuve proposé soit nécessaire pour constater ce fait et que la demande soit présentée selon les formes et délais prescrits par le droit cantonal (ATF 143 V 71 consid. 4.1; 142 II 218 consid. 2.3). Par ailleurs, la garantie constitutionnelle n'empêche pas le juge de mettre un terme à l'instruction lorsque les preuves administrées lui ont permis de former sa conviction et que, procédant d'une manière non arbitraire à une appréciation anticipée des preuves qui lui sont encore proposées, il a la certitude que ces dernières ne pourraient l'amener à modifier son opinion (ATF 141 I 60 consid. 3.3; 140 I 285 consid. 6.3.1). b) En l'espèce, l'autorité intimée a produit le dossier du recourant. En revanche, on ne voit pas que les dossiers du frère et du père du recourant soient susceptibles d'être pertinents pour le présent litige. On ne voit pas non plus pour quels motifs, les arguments présentés par les autorités cantonales devant le Tribunal fédéral seraient pertinents dès lors que l'éventuelle mauvaise foi des autorités que le recourant entend établir n'aurait de toute manière aucun impact sur le sort du litige. Le tribunal s'estime suffisamment renseigné par le dossier et les écritures. Les

réquisitions en lien avec les mesures d'instruction précitées sont rejetées.

E. 3

L'absence manifeste de confort du logement ou un environnement exceptionnellement défavorable sont des éléments qui, s'ils sont réalisés, ont chacun pour effet une réduction de 10 % de la valeur locative." Rappelant que les cantons disposent d'une certaine marge de manœuvre pour établir les éléments déterminants relatifs au montant de la valeur locative, le Tribunal fédéral a jugé que la pratique du Canton de Vaud, consistant à ne pas tenir compte du jardin dans le calcul de la valeur locative de l'immeuble, était exempte d'arbitraire (TF 2C_878/2010 du 19 avril 2011 consid. 5.2; cf. également ATF 131 I 377 consid. 2.2 p. 381). La déduction pour environnement défavorable a un caractère exceptionnel et doit être appréciée restrictivement (TF 2C_886/2010 du 27 avril 2011 consid. 4.2; 2C_164/2007 du 17 octobre 2007 consid. 3.4 in fine ; ég. CDAP FI.2014.0074 du 27 octobre 2014 consid. 4e). Il a ainsi été jugé que les cas d'habitations situées à proximité de rails CFF, en bordure d'une artère particulièrement chargée ou à proximité d'une centrale de fabrication de béton et d'une gravière ne constituaient pas un environnement défavorable (cf. la casuistique mentionnée dans l'arrêt FI.2014.0074 précité consid. 3g). c) En matière fiscale, le contribuable doit supporter le fardeau de la preuve des éléments qui réduisent ou éteignent son obligation d'impôts ; il lui appartient non seulement de les alléguer, mais encore d'en apporter la preuve et de supporter les conséquences de l'échec de cette preuve, ces règles s'appliquant également à la procédure devant les autorités de recours (ATF 146 II 6 consid. 4.2; ATF 140 II 248 consid. 3.5; TF 2C_32/2020 du 8 juin 2020 consid. 3.5). d) En l'espèce, le recourant allègue dans son recours que l'adoption du PPA ***** aurait conduit au développement de nombreuses activités touristiques nouvelles, dont un hôtel de 60 chambres, " qui auraient assurément induit un développement du trafic " et à " une augmentation des nuisances subies pour nos biens, situés à moins de 5 mètres de la route ". Cela étant, à supposer qu'il faille suivre le recourant sur ce point, force est de constater que la simple augmentation du trafic et des nuisances aux alentours de la parcelle n° ***** ne lui aurait pas permis de bénéficier de la réduction de 10 % pour l'environnement défavorable au sens de l'art. 3 al. 1 let. f RVloc . Quoiqu'en dise le recourant, ce n'est pas la dépréciation de l'environnement en lui-même qui est déterminante mais bien la situation de la parcelle en tant que telle. Or, il ressort de la jurisprudence rappelé ci-dessus que la déduction pour environnement défavorable a un caractère exceptionnel et doit être appréciée restrictivement. Le simple fait qu'une parcelle soit située en bordure d'une artère particulièrement chargée ne constitue pas un environnement défavorable (CDAP FI.2014.0074 précité consid. 3g; FI.2008.0093 du 10 décembre 2008). Il ne saurait en être différemment pour la parcelle du recourant. Il n'est dès lors pas nécessaire de déterminer si l'entrée en vigueur du PPA aurait conduit à une augmentation du trafic sur la parcelle du recourant. En effet, même à suivre la position du recourant à ce sujet, cette augmentation du trafic n'aurait pas conduit à une diminution de la valeur locative de la parcelle n° *****. Sous cet angle, les griefs du recourant ne peut qu'être rejetés. On ne voit pas en quoi, d'une autre manière, le PPA contesté aurait eu une influence sur la valeur locative de l'immeuble concerné, étant rappelé que cette valeur dépend notamment de la surface du logement et de sa localisation et par conséquent, a contrario pas des aménagements extérieurs, ni, au-delà de ce que l'on vient d'examiner quant à l'environnement défavorable, de l'utilisation des servitudes de passages sur le terrain du recourant. Ainsi, au vu du mode de calcul de la valeur locative dans le canton de Vaud, la reconnaissance, quelle que soit sa légalité, d'une servitude de passage sur un terrain

n'ayant pas d'influence sur cette valeur locative, n'ouvre pas le droit à la déduction de frais effectifs. C'est ainsi à juste titre que l'autorité intimée est arrivée à la conclusion que le recourant n'avait pas démontré de lien entre les honoraires d'avocat et le maintien du revenu imposable (à savoir la valeur locative de la parcelle n° *****). Il n'y a dès lors pas lieu d'examiner plus avant le montant des frais d'avocats qui ont été engagés par le recourant dans la procédure de contestation du PPA. Mal fondé sur ce point, le recours est rejeté.

E. 4

Dans un grief peu clair, se prévalant " des principes de proportionnalité et d'équité ", le recourant paraît réclamer la déduction de ses frais d'avocat de ses revenus pour éviter une charge fiscale excessive, au motif qu'il aurait subi un dommage. Le droit fiscal est toutefois dominé par le principe de la légalité (CDAP FI.2023.0028 du 5 janvier 2024 consid. 7a). Ce grief peut ainsi être écarté sans développement supplémentaire dans la mesure où il n'existe aucune base légale qui permet au recourant d'invoquer la déduction d'un dommage de son revenu imposable (art. 25 ss LIFD), ce qui s'avérerait contraire au principe de la légalité.

E. 5

Le recourant sollicite enfin la déduction supplémentaire de 742 fr. pour ses frais de déplacement. Il fait valoir que ce montant couvrirait en partie, ses trajets " imposés par l'amenée du bois de chauffe " sur la parcelle n° *****. Dans ses déterminations du 5 août 2024, le recourant précise que ces trajets seraient aussi imposés par la nécessité d'entretenir le chalet en hiver, en particulier pour déneiger le toit afin d'éviter qu'il s'effondre. a) Comme on l'a vu (supra consid. 3 a/aa), en droit fédéral comme en droit cantonal, le contribuable qui possède des immeubles privés peut déduire les frais nécessaires à leur entretien (art. 32 al. 2, 1 ère phrase, LIFD; art. 9 al. 3 LHID; art. 36 al. 1 let. b, 1 ère phrase, LI). En outre, pour les immeubles occupés en propre, seuls sont déductibles les frais d'entretien qui sont en rapport immédiat avec la valeur locative (imposable). Il s'agit en définitive des dépenses du contribuable pour les "réparations" et les "rénovations" du bien immobilier, représentant des charges et 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). L'art. 1 al. 1 OFIP contient une liste exemplative de frais d'entretien déductibles. A l'inverse, les frais pour l'entretien privé du contribuable représentent des dépenses de consommation ou d'utilisation du revenu, dont font en principe partie les frais annexes au loyer, tels que les frais d'eau courante et de chauffage , et ne sont donc pas déductibles (cf. art. 1 al. 2 let. c OFIP; TF 2C_453/2009 du 3 février 2010 consid. 3.2; Nicolas Merlino, op. cit. , n. 128 ad art. 32 LIFD ; Peter Locher, Kommentar zum DBG, 2ème éd., 2019, n. 35 ad art. 32 LIFD). Selon la jurisprudence, cela inclut les frais de nettoyage et d'entretien des installations de chauffage et des cheminées (TF 2A.683/2004 du 15 juillet 2005 consid. 3 traduit in RDAF 2005 II 502; CDAP FI.2022.0027 du

E. 10

octobre 2023 consid. 3b; cf. ég. Nicolas Merlino, op. cit. , n. 128 ad art. 32 LIFD) Quant aux frais visés à l' art. 34 let. d LIFD, il s'agit de dépenses d'investissement immobilier ayant pour effet d'apporter une plus-value à l'immeuble. Ils se démarquent donc des frais d'entretien en ce sens que ces derniers sont essentiellement 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 (Nicolas Merlino, op. cit ., n. 64 ad art. 32 LIFD). Selon une jurisprudence constante, il appartient à celui qui fait valoir l'existence d'un fait de nature à éteindre ou à diminuer sa dette fiscale d'en apporter la preuve et de supporter les conséquences de l'échec de cette preuve (cf. ATF 147 II 338 consid. 3.2; ATF 146 II 6 consid. 4.2; ATF 140 II 248 consid. 3.5 et les références). b) Comme on l'a relevé ci-dessus, les frais de chauffage sont des dépenses de consommation ou d'utilisation du revenu et ne sont par conséquent pas déductibles (cf. art. 1 al. 2 let. c OFIP). Cela inclut non seulement le bois de chauffe en lui-même mais également les frais annexes (nettoyage et entretien des installations de chauffage et des cheminées), y-compris les frais de transport pour amener le bois de chauffe. En conséquence, c'est à raison que l'autorité intimée a considéré que les frais de déplacement liés au transport du bois de chauffe n'étaient pas déductibles. Contrairement à ce que soutient le recourant, même s'il avait confié la livraison de son bois de chauffe à une entreprise, les frais y relatifs n'auraient pas non plus pu être déduits. Le recourant fait également valoir que ces frais de déplacement seraient liés au déneigement indispensable de la toiture du chalet sis sur la parcelle n° *****. S'il ne peut pas être exclu que les frais de déneigement d'une toiture soient des frais qui soient en rapport immédiat avec la valeur locative (imposable), dans la mesure où ils se rapportent à des travaux d'entretien du toit du chalet en lui-même et non du jardin ou des accès, il y a lieu de considérer que le recourant n'a pas démontré qu'il a assumé des frais supplémentaires liés exclusivement à ces travaux de déneigement. Ainsi, il apparaît que les trajets ont été effectués principalement pour l'amenée du bois de chauffe comme le recourant l'exposait dans son recours du 23 mai 2024. Par ailleurs, en l'absence de recours à un professionnel , il paraît vraisemblable que le recourant ait profité de ces trajets pour occuper son bien immobilier . Ces frais de transport sont donc avant tout des frais d'utilisation de son revenu qui ne sont pas déductibles (art. 34 let. a LIFD). En tout état de cause, il convient de rappeler que le recourant a sollicité en premier lieu cette déduction pour des frais de transport en lien avec le "PPA *****". On peut donc se demander si son intention initiale n'était pas d'obtenir la déduction de frais de transport engagés dans le cadre de son recours contre l'adoption du PPA *****. Il y aurait donc de toute manière lieu d'en refuser la déduction pour les mêmes motifs que les frais d'avocat qu'il a supportés à ce sujet. Quoi qu'il en soit, c'est à raison que l'autorité intimée a corrigé la décision de taxation du 7 avril 2022 et refusé ladite déduction. Pour ce motif également, le recours doit être rejeté. 6. Les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours et à la confirmation de la décision attaquée. Un émolument est mis à la charge du recourant qui succombe (cf. art. 49 al. 1 LPA-VD). Il n'est pas alloué de dépens (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.