

VS_GERICHTE F1 24 58 vom 26. April 2024

VS Kantonsgericht, 2024-04-26, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vs_gerichte_F1_24_58

FR: VS_GERICHTE F1 24 58 du 26 avril 2024

IT: VS_GERICHTE F1 24 58 del 26 aprile 2024

Regeste

F1 24 58 (CCR 2023/22) ARRÊT DU 26 AVRIL 2024 Tribunal cantonal du Valais Cour de droit fiscal Composition : Frédéric Fellay, président ; Dr Thierry Schnyder, juge ; Laurent Tschopp, juge assesseur, en la cause X _____ et Y _____, recourants contre SERVICE CANTONAL DES CONTRIBUTIONS, autorité attaquée (Impôts cantonaux et communaux et impôt fédéral direct, période fiscale 2021) recours contre la décision sur réclamation du 15 février 2023

Erwägungen

E. 1.1

Conformément à la loi réorganisant la juridiction fiscale du 11 mars 2022 (RCV 2022- 102), la Cour de céans constitue désormais l'autorité ordinaire de recours contre les décisions des autorités fiscales (cf. not. art. 81a al. 1 LPJA). Il lui appartient par conséquent de statuer sur le recours du 12 mars 2023, celui-ci n'ayant pas été tranché au 31 décembre 2023 par la CCR.

E. 1.2

Le recours porte tant sur l'IFD que sur les ICC et peut être traité dans un seul arrêt (cf. ATF 135 II 260 consid. 1.3.1). Il a été formé régulièrement, de sorte qu'il convient d'entrer en matière (art. 140 ss LIFD ; art. 50 al. 1 LHID ; art. 150 et 150a LF dans leur version en vigueur jusqu'au 31 décembre 2023 ; art. 150 LF). II. Impôt fédéral direct

E. 2

Les recourants contestent l'imposition dans leur chef des loyers des appartements de C _____, soutenant ne pas avoir réalisé de revenus. Dans ce sens, ils font valoir que les baux étaient signés par la gérance, de sorte que le propriétaire-bailleur des appartements n'était pas connu des locataires. En outre, les loyers étaient payés à la régie et le bénéfice versé à « l'ayant-droit économique », à savoir D _____ SA. Les recourants persistent également à exciper, par référence au courriel du 18 janvier 2021 et à l'acte de vente passé en la forme authentique le 6 août 2021, d'une créance valablement cédée.

E. 2.1

En vertu de l'art. 21 al. 1 let. a LIFD, est imposable le rendement de la fortune immobilière, en particulier tous les revenus provenant de la location. Le revenu n'est imposable que s'il est réalisé, ce qui est le cas lorsqu'une prestation est faite au contribuable ou que ce dernier acquiert une prétention ferme sur laquelle il a effectivement un pouvoir de disposition (arrêt du Tribunal fédéral 2C_1035/2020 du 12 novembre 2021 consid. 5.1). En règle générale, l'acquisition d'une prétention est déjà considérée comme un revenu dans la mesure où son exécution ne paraît pas incertaine

- 5 - (ibidem). Pour les loyers, la réalisation fiscale du revenu est ainsi réputée intervenir à leur échéance (LOCHER, *Kommentar DBG*, 2e éd. 2019, n° 19 ad art. 21 DBG ; LIÉGEOIS, *La disponibilité du revenu*, thèse 2018, Genève/Zurich, n° 1023 ; MERLINO, in : NOËL/AUBRY GIRARDIN [édit.], *Commentaire romand, Impôt fédéral direct*, 2e éd. 2017, n° 43 ad art. 21 LIFD).

E. 2.2

Les rendements de la fortune immobilière sont en principe à attribuer au propriétaire du bien immobilier mis à disposition de tiers à titre onéreux (MERLINO, *op. cit.*, no 35 ad art. 21 LIFD). Dans ce contexte, le fait qu'un tiers soit chargé d'encaisser le revenu (p. ex. en tant que mandataire) n'a aucune incidence sur le moment de la réalisation tel que défini plus haut (cf. RICHNER/FREI/KAUFMANN/ROHNER, *Kommentar zum Zürcher Steuergesetz*, 4e éd., 2021, n° 58 ad § 50 ; LIÉGEOIS, *op. cit.*, n° 1025). A cet égard et contrairement à ce que plaident les recourants, il importe peu que le locataire connaisse ou non l'identité du propriétaire et que l'objet soit mis en location par l'intermédiaire d'une gérance. Si le contrat de bail versé en cause par les recourants (dossier du TC, p. 13) est en l'espèce muet quant à l'identité du bailleur, force est en revanche de constater que la régie E _____ SA y figure expressément en qualité de représentant du bailleur. Partant, il s'impose de retenir que l'époux recourant avait, comme propriétaire des appartements, un pouvoir de disposition sur les loyers encaissés par la gérance.

E. 2.3

A ce stade, les recourants ne semblent plus exciper de la clause de l'acte de vente du 6 août 2021 prévoyant un transfert rétroactif au 1er janvier 2021 des profits et des risques. Avec raison. Un tel transfert est, comme l'a relevé le SCC, inopérant et sans effet au plan fiscal (AGVE 2003 p. 121 ss = StE 2004 B.25.1 Nr. 2 ; *Archives* 57 p. 391 ss ; RF 46/1991 p. 476). L'on ajoutera qu'en vertu de l'art. 261 CO, si, après la conclusion du contrat, le bailleur aliène la chose louée, le bail passe à l'acquéreur avec la propriété de la chose, ceci à dater de la réquisition de transfert de propriété au RF (inscription au journal ; ATF 128 III 82 consid. 1b). L'acquéreur devient ainsi ex lege partie au contrat de bail à la place du bailleur, dont il reprend pour l'avenir tous les droits et toutes les obligations découlant du bail, mais sans effet rétroactif (ATF 127 III 273 consid. 4c/aa ; arrêt du Tribunal fédéral 4A_542/2014 du 17 février 2015 consid. 2.1).

E. 2.4

Pour le reste, c'est en vain que les recourants arguent de l'existence d'une cession de créance. L'acte de disposition volontaire que constitue la cession est soumis à la forme écrite (art. 165 CO), ce qui suppose nécessairement un document signé, soit un support matériel contenant tous les points essentiels pour le transfert de la créance, couvert par la signature manuscrite (art. 13 s. CO ; arrêt du Tribunal fédéral 4A_186/2009 du 3 mars 2010 consid. 4.3.1). Il en va ainsi de la cession de créances

- 6 - (futures, non encore échues) de loyer, sous peine de nullité, étant entendu qu'une ratification écrite ultérieure ne guérit pas rétroactivement le vice de forme, mais peut en revanche déployer des effets pour l'avenir (LCHAT, *La cession de loyers*, in *Séminaire sur le droit du bail*, Neuchâtel 2000, n. 25 et les références). Le courriel du 18 janvier 2021 adressé à la régie ne respecte pas les exigences formelles susvisées, tandis que la clause de transfert anticipé des risques et profits est, comme on l'a vu, inopérante. Il s'ensuit que l'époux recourant avait bel et bien acquis, à chaque échéance contractuelle du loyer, fixée

en l'occurrence mensuellement au dernier jour du mois précédent (cf. contrat déposé), une prétention ferme sur laquelle il avait effectivement un pouvoir de disposition, ceci jusqu'à la réquisition du transfert de propriété. C'est ainsi à bon droit que le SCC a imposé les loyers des mois de janvier à août 2021 dans le chapitre fiscal des recourants. Les différents griefs des recourants ne pouvant pas être retenus, le recours doit être rejeté sous l'angle de l'impôt fédéral direct. III. Impôts cantonaux et communaux

E. 3

Les règles applicables étant de teneur similaire (cf. art. 21 al. 1 let. a LIFD, art 7 al. 1 LHID et art. 17 al. 1 let. a LF), le raisonnement ci-dessus s'applique également pour les impôts cantonaux et communaux. Le recours doit donc être également rejeté en la matière. IV.

Conclusion, frais et dépens

E. 4

Les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours (art. 150 al. 3 LF ; art. 80 al. 1 let. e et 60 al. 1 LPJA).

E. 5

Les frais de la cause, fixés principalement sur le vu des principes de la couverture des frais et de l'équivalence des prestations, à 1500 francs, sont mis à la charge des recourants, qui succombent et n'ont pas droit à des dépens (art. 144 LIFD, art. 8 LALIFD ; art. 150 al. 3 LF ; art. 89 al. 1 LPJA, art. 64 al. 1 a contrario PA, art. 91 al. 1 a contrario LPJA ; art. 3 al. 3, 11, 13 al. 1 et 25 LTar).

- 7 -

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