Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
2A.508/2001 /dxc

Arrêt du 26 juin 2002
IIe Cour de droit public

Les juges fédéraux Wurzburger, président,
Merkli et Meylan, juge suppléant,
greffier Dubey.

X._____,
recourant,

contre

Service des contributions du canton du Jura,
rue de la Justice 2, 2800 Delémont,
Commission cantonale des recours du canton du Jura,
case postale 2059, 2800 Delémont 2.

impôt fédéral direct 1999/2000 (30ème période)

(recours de droit administratif contre l'arrêt de la Commission cantonale des recours en matière d'impôts du canton du Jura
du 29 octobre 2001)

Faits:
A.
Jusqu'en mars 2000, X._____ était copropriétaire avec Y._____, chacun par moitié, de l'immeuble n°448 du cadastre de A._____. Les copropriétaires étaient codébiteurs des dettes hypothécaires en premier et troisième rang contractées auprès de la Banque cantonale du Jura; X._____ était au contraire seul débiteur de la dette hypothécaire en deuxième rang auprès de la Caisse de pensions de la République et canton du Jura. Il résulte du dossier que les copropriétaires ont vécu ensemble dans cet immeuble jusqu'en 1992, époque à laquelle ils se sont séparés, Y._____ occupant dès lors seule l'immeuble, sans qu'un loyer ait été convenu en faveur de X._____; elle n'a quitté l'immeuble que dans le courant de l'année 2000.

Par décision du 17 décembre 1999, X._____ a été taxé sur un revenu de 44'900 fr. pour l'impôt fédéral direct 1999/2000. X._____ a formé réclamation contre cette décision, prétendant à la déduction de la totalité des intérêts hypothécaires et à l'imposition du rendement de l'immeuble n°448 auprès de sa copropriétaire, qui l'occupait seule. Par décision du 27 octobre 2000, le revenu imposable pour l'impôt fédéral direct 1999/2000 a été réduit à 39'900 fr., la réclamation étant rejetée pour le surplus.

X._____ a recouru auprès de la Commission cantonale des recours du canton du Jura (ci-après: la Commission des recours) en demandant derechef la déduction de la totalité des intérêt hypothécaires relatifs à l'immeuble précité et l'imposition de la valeur locative de celui-ci auprès de sa copropriétaire.

Par décision du 29 octobre 2001, la Commission des recours a rejeté le recours. Elle a considéré que, dans la mesure où les copropriétaires étaient codébiteurs solidaires des dettes hypothécaires de premier et de troisième rang, l'intéressé ne pouvait prétendre à la déduction que de la moitié des intérêts y afférents. Il pouvait en revanche prétendre à la déduction de la totalité des intérêts de la dette de deuxième rang, dont il était seul

débiteur. Le propriétaire qui met son immeuble gratuitement à disposition d'un proche, comme en l'espèce, devait en outre se voir imputer la valeur locative de celui-ci au titre de rendement immobilier.
B.
Agissant par la voie du recours de droit administratif, X._____ demande au Tribunal fédéral, avec suite de frais et dépens, en tant qu'elle porte sur l'impôt fédéral direct, principalement, d'annuler la décision de la Commission des recours du 29 octobre 2001, d'autoriser la déduction de la totalité des intérêts hypothécaires 1998 relatifs à l'immeuble n°448 et d'imputer l'entier de la valeur locative dudit immeuble à l'autre copropriétaire; subsidiairement, il demande le renvoi de la décision à la Commission des recours pour nouvelle décision et la réduction des frais de la procédure fixés par celle-ci à 300 fr.
La Commission des recours déclare se référer aux motifs de son arrêt et conclut au rejet du recours. Le Service des contributions du canton du Jura conclut au rejet du recours dans la mesure où il est recevable. L'Administration fédérale des contributions propose le rejet du recours.

Le Tribunal fédéral considère en droit:
1.
1.1 Déposé en temps utile et dans les formes prescrites par la loi contre un arrêt rendu par une autorité judiciaire statuant en dernière instance cantonale et fondé sur le droit public fédéral, le présent recours est recevable en vertu des art. 97 ss OJ, ainsi que de la règle particulière de l'art. 146 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD, RS 642.11).
1.2 Lorsque le recours est dirigé, comme en l'espèce, contre l'arrêt d'une autorité judiciaire, le Tribunal fédéral est lié par les faits constatés dans l'arrêt, sauf s'ils sont manifestement inexacts ou incomplets ou s'ils ont été établis au mépris de règles essentielles de procédure (art. 104 let. b et 105 al. 2 OJ; ATF 125 II 633 consid. 1c p. 635 s. et les références citées).
2.
2.1 En vertu de l'art. 33 al. 1 lettre a LIFD, les intérêts passifs privés sont, sous réserve d'une exception qui n'est pas réalisée en l'espèce, déduits du revenu. Cette déduction suppose l'existence d'une dette dont le contribuable répond personnellement et définitivement. Lorsque le contribuable est codébiteur solidaire, il ne peut déduire les intérêts passifs qu'à concurrence de la part de la dette dont il répond définitivement (cf. P. Locher, Kommentar zum DBG, Ière partie, Therwil 2001, n°5 ad art. 33, p. 816). Par conséquent, il est sans importance que le codébiteur solidaire puisse être recherché pour le tout. Il dispose en effet d'un droit de recours contre l'autre ou les autres codébiteurs solidaires, de sorte qu'en définitive il ne répond de la dette que pour sa part. L'insolvabilité éventuelle des codébiteurs n'y change rien.

En l'espèce, le recourant et Y._____ sont codébiteurs solidaires des dettes hypothécaires en premier et troisième rang sur l'immeuble en cause chacun pour la moitié. Par conséquent, en n'admettant la déduction des intérêts des dettes hypothécaires de premier et troisième rang qu'à concurrence de la moitié dans le chapitre fiscal du recourant, la Commission de recours a correctement appliqué l'art. 33 al. 1 lettre a LIFD.
2.2 Selon l'art. 21 al. 1 LIFD, sont imposables comme rendement de la fortune immobilière notamment tous les revenus provenant de la location, de l'affermage, de l'usufruit ou d'autres droits de jouissance (lettre a) ainsi que la valeur locative des immeubles ou de parties d'immeubles dont le contribuable se réserve l'usage en raison de son droit de propriété ou d'un droit de jouissance obtenu à titre gratuit (lettre b). Lorsque l'immeuble fait l'objet d'une copropriété et que les copropriétaires l'habitent ensemble ou que l'immeuble est loué à l'un des copropriétaire ou à un tiers, chacun d'eux se voit imputer la valeur locative respectivement le rendement locatif en fonction de sa part de copropriété. La jurisprudence considère que le propriétaire qui met gratuitement à disposition d'un proche un bien immobilier doit se laisser imputer la valeur locative de cet immeuble (Archives 48, 471; P. Locher, op. cit., n°23 ad art. 21, p. 529 s.; R. Oberson, L'immeuble et le droit fiscal, Bâle 1999, p. 106).

En l'espèce, le recourant a gratuitement mis sa part d'immeuble à disposition de Y._____, avec laquelle il a vécu pendant de nombreuses années. Les motifs, en particulier l'insolvabilité de cette dernière, qui ont conduit à la mise à disposition gratuite de l'immeuble, ne sont pas déterminants, le recourant s'étant accommodé de cette situation durant la période en cause. A cet égard, les documents produits à l'appui du présent recours, en tant qu'ils relatent des faits postérieurs aux années de calcul de la période fiscale 1999/2000, seule en cause

en l'espèce, ne peuvent pas être pris en considération.

Le recourant soutient que, dans le cas particulier, la valeur locative était inexistante, l'immeuble étant insalubre. La Commission des recours ne s'est pas expressément prononcée sur ce moyen, dont il est douteux qu'il ait été suffisamment invoqué devant elle et, partant, qu'il soit recevable devant le Tribunal fédéral. Quoi qu'il en soit, le recourant n'a pas établi que l'immeuble en cause aurait été inutilisable - il a d'ailleurs été occupé par Y._____ jusque dans le courant de l'année 2000 - ou qu'il était impossible d'en tirer un rendement locatif. Le recourant ne prétend ni n'établit non plus que, compte tenu de l'état de l'immeuble, la valeur locative était fixée à un montant trop élevé.

Par conséquent, en imputant au recourant la moitié de la valeur locative de l'immeuble en cause pour la période fiscale 1999/2000, la Commission des recours a correctement appliqué l'art. 21 al. 1 lettres a et b LIFD.
3.
Le recourant soutient que le refus de déduire l'intégralité des intérêts passifs dans son chapitre viole son droit à l'égalité. De même, l'imposition dans son chapitre fiscal de la moitié de la valeur locative de l'immeuble violerait l'interdiction de la double imposition, puisqu'il était également imposé sur la valeur locative de la maison qu'il occupait par ailleurs durant la même période.

Ces griefs, dont il est douteux qu'ils soient recevables tant ils sont peu motivés, se confondent avec ceux de la violation des art. 21 al. 1 lettres a et b ainsi que 33 al. 1 lettre a LIFD et doivent être rejetés, dès lors qu'il a été établi que la Commission des recours a correctement appliqué ces dispositions.

Enfin, le recourant est encore d'avis que le procès-verbal du 13 octobre 2000 ne constituait pas une décision motivée, en sorte que le dossier devrait être retourné au Service des contributions. Dans la mesure où il n'est pas irrecevable pour défaut de motivation, ce grief doit être rejeté. Il ressort en effet dudit procès-verbal que les motifs de la décision sur réclamation ont été exposés de vive voix au recourant. Par conséquent, il a, conformément à la jurisprudence en la matière, été mis en position d'apprécier la portée de la décision sur réclamation et de la déférer devant l'autorité supérieure, qui n'a de ce fait pas violé le droit du recourant à une décision motivée (ATF 122 IV 8 consid. 2c p. 14-15).
4.
Manifestement mal fondé, le présent recours doit être rejeté, dans la mesure où il est recevable, selon la procédure simplifiée de l'art. 36a OJ.

Succombant, le recourant doit supporter les frais judiciaires (art. 156 al. 1, 152 et 153a OJ) et n'a pas droit à des dépens (art. 159 al. 1 OJ).

Par ces motifs, vu l'art. 36a OJ, le Tribunal fédéral prononce:

1.
Le recours est rejeté dans la mesure où il est recevable.
2.
Un émolument judiciaire de de 1'500 fr. est mis à la charge du recourant.
3.
Le présent arrêt est communiqué en copie au recourant, au Service des contributions et à la Commission cantonale des recours du canton du Jura, ainsi qu'à l'Administration fédérale des contributions.
Lausanne, le 26 juin 2002
Au nom de la IIe Cour de droit public
du Tribunal fédéral suisse

Le président: Le greffier: