

BGer 2C 604/2007 vom 1. April 2008

Bundesgericht, 2008-04-01, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_604_2007

FR: TF 2C 604/2007 du 1 avril 2008

IT: TF 2C 604/2007 del 1 aprile 2008

Regeste

Taxations définitives | Finances publiques & droit fiscal

Erwägungen

E. 1.1

Le recourant a formé un recours de droit public et un recours de droit administratif contre l'arrêt du Tribunal administratif du 26 septembre 2007. Entrée en vigueur le 1er janvier 2007, la loi du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral (LTF; RS 173.110) remplace la loi fédérale d'organisation judiciaire du 16 décembre 1943 (OJ; RS 3 521; cf. art. 131 al. 1 LTF) et s'applique à la présente procédure, l'acte attaqué ayant été rendu après cette date (art. 132 al. 1 LTF). L'intitulé erroné des recours ne saurait préjuger de la voie ouverte, ni porter préjudice au recourant, pour autant que son écriture remplisse les conditions formelles de la voie de droit en cause (ATF 133 I 108 consid. 4.1 p. 314 et les références).

E. 1.2

L'arrêt attaqué concerne aussi bien l'impôt fédéral direct que les impôts cantonal et communal des périodes fiscales 2002 à 2006. Il peut être entrepris devant le Tribunal fédéral par la voie du recours en matière de droit public pour l'impôt fédéral direct (art. 146 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct [LIFD; RS 642.11]), ainsi que pour les impôts cantonal et communal. Le recours concerne en effet le traitement fiscal des frais professionnels, matière harmonisée figurant aux titres 2 à 5 et 6, chapitre 1er de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14; cf. art. 9 al. 1 LHID), et porte sur des périodes postérieures au délai de huit ans accordé aux cantons, à compter de l'entrée en vigueur de la loi fédérale sur l'harmonisation le 1er janvier 1993, pour adapter leur législation aux dispositions des titres deuxième à sixième de cette loi (art. 73 al. 1 LHID).

E. 1.3

Les tribunaux cantonaux doivent rendre deux décisions - qui peuvent toutefois figurer dans un seul acte - , l'une pour l'impôt fédéral direct et l'autre pour les impôts cantonal et communal, avec des motivations séparées - ce qui n'exclut pas des renvois - et des dispositifs distincts ou du moins un dispositif qui distingue expressément les deux impôts (ATF 130 II 509 consid. 8.3 p. 511), ce qui n'a pas été le cas dans l'arrêt entrepris. Deux recours différents, qui peuvent aussi être contenus dans la même écriture, doivent également être introduits devant le Tribunal fédéral avec des conclusions adaptées à chacun des impôts. Dès lors, comme le recourant n'a pas distingué, dans son recours, l'impôt fédéral direct des impôts cantonal et communal, on pourrait se demander si celui-ci remplit les conditions de l' art. 42 LTF . Le Tribunal administratif a toutefois suscité la confusion, en rendant une seule décision pour l'impôt fédéral direct et les impôts cantonal et communal et

en confondant les motivations, de sorte qu'il y a lieu de ne pas être trop sévère quant à la forme du recours, ce d'autant que le recourant n'est pas représenté par un mandataire professionnellement qualifié.

E. 1.4

La seule conclusion formelle du recourant est en réalité une requête d'effet suspensif (cf. consid. 7 ci-dessous). Il n'est toutefois pas nécessaire que les conclusions soient formulées explicitement pour qu'elles soient recevables; il suffit qu'elles ressortent clairement des motifs allégués (ATF 108 II 487 consid. 1 p. 488; 103 Ib 91 consid. 2c p. 95). En l'espèce, la lecture du mémoire de recours permet de déduire sans équivoque que l'intéressé conteste le montant de la déduction de ses frais professionnels ainsi que de ceux de son épouse et conclut implicitement à l'annulation de l'arrêt attaqué. Son recours répond ainsi de justesse aux exigences de l' art. 42 al. 1 LTF . Au surplus, déposé en temps utile et dans les formes prescrites par la loi, le recours est recevable au regard des art. 82 ss LTF .

E. 2

Aucun fait nouveau ni aucune preuve nouvelle ne peut être présenté, à moins de résulter de la décision de l'autorité précédente (art. 99 al. 1 LTF), ce qui n'est pas le cas en l'espèce. Partant, les pièces nouvelles produites par le recourant pour première fois devant le Tribunal fédéral ne peuvent pas être prises en considération.

E. 3

Le recourant se plaint d'une constatation arbitraire des faits. Il n'indique cependant pas quels faits auraient été constatés de façon arbitraire. Il se contente d'ajouter quelques précisions sur le détail des frais professionnels de son épouse; or, ces faits sont manifestement sans importance pour l'issue du litige et l'intéressé n'allègue même pas que leur prise en compte aurait permis d'aboutir à une solution différente de celle retenue par l'autorité intimée. Son grief est dès lors irrecevable.

E. 4

En tant que l'intéressé revient sur la fixation de son domicile, ses griefs sont irrecevables. En effet, cette question a été tranchée définitivement par la Cour de céans dans un arrêt du 31 août 2006 (arrêt 2A.193/2006 et 2P.99/2006) et bénéficie dès lors de l'autorité de la chose jugée pour la période fiscale examinée, soit l'année 2002 (cf. art. 38 OJ , respectivement 61 LTF). Comme le recourant n'a fait valoir aucun motif indiquant que la situation aurait changé pendant les périodes litigieuses suivantes, on doit considérer qu'il est resté domicilié dans le canton de Vaud durant ces années également. I Impôt fédéral direct

E. 5

D'après l' art. 25 LIFD , le revenu net se calcule en défalquant du total des revenus imposables les déductions générales et les frais mentionnés aux art. 26 à 33a. L' art. 26 LIFD a la teneur suivante: "1 Les frais professionnels qui peuvent être déduits sont: a. les frais de déplacement nécessaires entre le domicile et le lieu de travail; b. les frais supplémentaires résultant des repas pris hors du domicile et du travail par équipes; c. les autres frais indispensables à l'exercice de la profession; d. les frais de perfectionnement et de reconversion professionnels en rapport avec l'activité exercée. 2 Les frais professionnels mentionnés à l'al. 1, let. a à c, sont estimés forfaitairement; dans les cas de l'al. 1, let. a et c, le contribuable peut justifier des frais plus élevés." En vertu de l'art. 3 de l'ordonnance du 10 février 1993 sur la déduction des frais professionnels des personnes exerçant une activité

lucrative dépendante en matière d'impôt fédéral direct (ci-après: l'Ordonnance; RS 642.118.1), le Département fédéral des finances fixe les déductions forfaitaires et les publie dans un appendice joint à l'Ordonnance. Les forfaits correspondent à des moyennes qui sont réputées correspondre aux dépenses effectives des contribuables. Leur montant est périodiquement mis à jour pour tenir compte de l'évolution du coût de la vie. Si, au lieu de la déduction forfaitaire, le contribuable fait valoir des frais plus élevés, il doit justifier la totalité des dépenses effectives ainsi que leur nécessité sur le plan professionnel (art. 4 de l'Ordonnance). Au sens de l'art. 5 de l'Ordonnance, le contribuable qui utilise les transports publics pour les déplacements entre le domicile et le lieu de travail peut déduire ses dépenses effectives. Selon l'art. 7 al. 1 de l'Ordonnance, sont réputés autres frais professionnels pouvant faire l'objet d'une déduction forfaitaire, les dépenses indispensables à l'exercice de la profession, comme l'outillage professionnel et les vêtements professionnels, sous réserve de la justification de frais plus élevés. Par ailleurs, l'art. 9 al. 1 de l'Ordonnance prévoit que le contribuable qui, pendant les jours de travail, séjourne là où il travaille et qui doit par conséquent y passer la nuit, mais qui, les jours fériés, regagne régulièrement son domicile fiscal, peut déduire le surplus de dépenses résultant de son séjour hors du lieu de domicile. Il s'agit des frais de repas pris hors du domicile (art. 9 al. 2), de logement (art. 9 al. 3) ainsi que des dépenses résultant du retour régulier au domicile fiscal et des frais nécessités au lieu de séjour par le déplacement entre le logement et le lieu de travail (art. 9 al. 4). En cas d'activité accessoire, une déduction forfaitaire est également autorisée pour les frais professionnels du contribuable (art. 10 de l'Ordonnance). Selon l'appendice, cette déduction est de 20 % des revenus nets.

E. 5.1

Le domicile du recourant se trouvant en Suisse, à Yverdon-les-Bains, pour les périodes fiscales litigieuses, les frais de déplacement doivent être calculés entre son domicile et son lieu de travail, respectivement entre Yverdon-les-Bains et Lausanne. Ce point n'est du reste pas contesté par l'intéressé, l'autorité de taxation ayant pris en compte le montant des frais de déplacement en transports publics que celui-là avait indiqué dans ses déclarations d'impôts. En revanche, contrairement à ce que le recourant prétend, il ne se trouve pas dans la situation d'un contribuable qui séjourne là où il travaille et qui regagnerait régulièrement son domicile en Thaïlande. C'est par conséquent à bon droit que le fisc n'a pas tenu compte des frais de logement et "de retour hebdomadaire" allégués. Comme l'a justement souligné l'autorité intimée, ces dépenses relèvent de l'utilisation du revenu et ne sont ainsi pas déductibles (cf. art. 34 LIFD).

E. 5.2

Le recourant ne critique pas, dans son principe, la prise en compte des revenus réalisés par son épouse pour déterminer le taux d'imposition. Il conteste en revanche le calcul des frais professionnels opéré par le fisc. Il estime que "la déduction de 20 % des frais d'acquisition comme pour les gains accessoires d'une personne travaillant à moins de 30 % est totalement arbitraire" et propose que l'on compense les revenus de son épouse par les frais liés à son acquisition. L'intéressé n'a toutefois produit aucune pièce justifiant que les dépenses effectives nécessitées par l'activité professionnelle de son épouse seraient plus élevées que la déduction forfaitaire; il ne peut dès lors reprocher au fisc de ne pas avoir tenu compte des frais allégués. Par ailleurs, il ne faut pas perdre de vue que les revenus de l'épouse du recourant ont été acquis en Thaïlande, pays où le coût de la vie est notoirement beaucoup moins élevé qu'en Suisse. Dans ces circonstances, il serait inadapté de déduire de ces

revenus les forfaits prévus par l'Ordonnance, dans la mesure où ceux-ci sont calculés sur la base de frais moyens supportés en Suisse. La solution retenue par le fisc, soit d'appliquer la déduction forfaitaire en pour cent concernant les gains accessoires, paraît en revanche refléter davantage la réalité et mieux adaptée à la situation. Sur ce point, l'arrêt attaqué échappe également à la critique.

E. 5.3

Il résulte de ce qui précède que le recours doit être rejeté dans la mesure où il est recevable en tant qu'il concerne l'impôt fédéral direct. II Impôts cantonal et communal

E. 6

L'art. 9 al. 1 LHID prévoit, comme l'art. 25 en relation avec l'art. 26 LIFD, que les dépenses nécessaires à l'acquisition du revenu et les dépenses générales sont déduites de l'ensemble des revenus imposables. L'art. 30 de la loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux du canton de Vaud (ci-après: LI/VD) reprend les termes de l'art. 26 LIFD (avec une précision à l'al. 1 lettre a, qui indique que, pour être déductibles, les frais de transport ne doivent pas être remboursés par l'employeur [cf. art. 1 al. 2 de l'Ordonnance]); la disposition cantonale est donc conforme à l'art. 9 LHID. Il s'ensuit que les considérations développées ci-dessus relatives aux déductions des frais professionnels du recourant et de son épouse pour l'impôt fédéral direct s'appliquent également aux impôts cantonal et communal. Partant, le recours doit également être rejeté dans la mesure où il est recevable en tant qu'il concerne les impôts cantonal et communal.

E. 7

Le présent arrêt rend sans objet la requête d'effet suspensif du recourant.

E. 8

Les conclusions du recourant étaient dénuées de toute chance de succès, de sorte qu'il convient de lui refuser l'assistance judiciaire (art. 64 LTF). Succombant, l'intéressé doit supporter les frais judiciaires (art. 65 et 66 al. 1 LTF). Il n'a pas droit à des dépens (art. 68 al. 1 LTF).

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