

# BGer 9C\_350/2024 vom 21. Februar 2025

Bundesgericht, 2025-02-21, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger\\_9C\\_350\\_2024](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_9C_350_2024)

FR: TF 9C\_350/2024 du 21 février 2025

IT: TF 9C\_350/2024 del 21 febbraio 2025

## Erwägungen

### E. 1.1

L'arrêt attaqué a été rendu en dernière instance cantonale par un tribunal supérieur ( art. 86 al. 1 let. d et al. 2 LTF), dans une cause de droit public ( art. 82 let. a LTF ) qui ne tombe pas sous le coup des exceptions de l' art. 83 LTF . La voie du recours en matière de droit public est donc ouverte (cf. aussi art. 146 LIFD [RS 642.11] et 73 al. 1 LHID [RS 642.14]).

### E. 1.2

L'instance précédente a traité dans un seul arrêt de l'IFD et des ICC, ce qui est admissible. Partant, le dépôt d'un seul acte de recours est aussi autorisé, dans la mesure où on comprend que le recourant s'en prend aux deux catégories d'impôts ( ATF 142 II 293 consid. 1.2; 135 II 260 consid. 1.3.1). Il y a donc lieu d'entrer en matière.

### E. 1.3

La requête du recourant visant la production du dossier par le Tribunal cantonal est sans objet puisqu'il s'agit d'une obligation de l'autorité précédente, qui y a donné suite (cf. art. 102 al. 2 LTF ).

### E. 1.4

Aucun fait nouveau ni preuve nouvelle ne peut être présenté à moins de résulter de la décision de l'autorité précédente ( art. 99 al. 1 LTF ). Les nova ne sont pas admissibles, qu'il s'agisse de faits ou moyens de preuve survenus postérieurement à la décision attaquée ( ATF 144 V 35 consid. 5.2.4) ou d'éléments que les parties ont négligé de présenter aux autorités cantonales ( ATF 143 V 19 consid. 1.2).

Il ne sera dès lors pas tenu compte des faits allégués par le recourant dans sa détermination, selon lesquels E. \_\_\_\_\_ a trouvé un emploi en Suisse, de sorte que toute la famille retournera s'installer dans le canton de Neuchâtel dans le courant du premier semestre 2025. Il en va de même en ce qui concerne le lot de pièces produit par le recourant par courrier du 19 février 2025, lesquelles, datées de février 2025 au plus tôt, sont postérieures à l'arrêt entrepris et font état de faits survenus après le prononcé de celui-ci.

### E. 2.1

Saisi d'un recours en matière de droit public, le Tribunal fédéral applique le droit d'office ( art. 106 al. 1 LTF ). Il examine librement l'application du droit fédéral ainsi que la conformité du droit cantonal harmonisé et de sa mise en application par les instances cantonales aux dispositions de la LHID (cf. ATF 150 II 246 consid. 1.5.2; 144 II 313 consid. 5.4).

### E. 2.2

Le Tribunal fédéral conduit son raisonnement juridique sur la base des faits établis par l'autorité précédente ( art. 105 al. 1 LTF ), sous réserve des cas prévus à l' art. 105 al. 2 LTF ( ATF 150 V 346 consid. 1.6).

### **E. 3**

Le litige porte sur la déduction du revenu des rachats en lien avec la prévoyance professionnelle pour la période fiscale 2021, tels qu'effectués par le recourant les 14 et 19 juillet, ainsi que le 28 septembre 2021.

### **E. 4**

La juridiction cantonale a considéré que les rachats de cotisations par le recourant totalisant 335'000 fr. en 2021 apparaissaient insolites. Alors qu'il venait de signer un document le 13 juillet 2021 pour occuper un emploi à F. \_\_\_\_\_ et qu'il quittait la Suisse à la fin du mois de septembre de la même année, le recourant avait procédé à des rachats LPP les 14 et 19 juillet, ainsi que le 28 septembre 2021. Au moment où il avait décidé de procéder à des rachats d'années de cotisations auprès de la caisse de pension de son employeur suisse, le contribuable savait donc déjà que ses rapports de travail se terminaient, de même que les rapports de prévoyance le liant à sa caisse de pension. Pour les juges cantonaux, l'argument selon lequel il n'aurait reçu qu'en janvier 2022 les informations liées au système de prévoyance à F. \_\_\_\_\_ paraissait peu crédible puisque son employeur l'avait déjà invité en juillet 2021 à prendre contact avec un fournisseur de programmes d'aide aux employés afin d'obtenir les informations nécessaires à cet égard. Par ailleurs, en application de l' art. 5 LFLP (RS 831.42), ce rachat ainsi que les autres avoirs de prévoyance auprès de la caisse de pension pouvaient, moyennant quelques démarches, lui être versés. Bien qu'étant au bénéfice d'une garantie de retour en Suisse jusqu'au 30 septembre 2025 délivrée par le Service des migrations, il suffisait en effet à l'intéressé d'annoncer son départ définitif aux autorités compétentes et de manifester sa volonté de mettre un terme à son permis C pour obtenir un paiement en espèces de ses avoirs de prévoyance. À cet égard, les juges cantonaux ont constaté que la fondation de libre passage auprès de laquelle le recourant avait fait transférer son avoir ne posait aucune exigence particulière en cas de dissolution anticipée de la relation de compte liée à un départ définitif à l'étranger.

De plus, pour la cour cantonale, le transfert de l'avoir de prévoyance sur deux comptes auprès de fondations de libre passage dans un canton à fiscalité avantageuse constituait un indice en faveur d'un retrait partiel de l'avoir et tendait à démontrer une volonté du recourant de voir imposer le capital de manière privilégiée par ce canton au moment du retrait. À cela s'ajoutait que la volonté de l'employeur suisse du recourant n'était pas de réintégrer celui-ci dans une filiale de D. \_\_\_\_\_ en Suisse et que dès son départ de ce pays, le contribuable avait été mis au bénéfice d'un contrat de travail de durée indéterminée à F. \_\_\_\_\_. De plus, le montant des rachats effectués par le contribuable entre 2016 et 2020 avait oscillé entre 20'000 fr. et 60'000 fr., alors qu'en 2021 les rachats avaient totalisé 335'000 fr. Ces derniers ne s'inscrivaient donc pas dans une forme de continuité. Par ailleurs, le recourant, qui était âgé de 43 ans, disposait encore de nombreuses années pour compléter sa prévoyance et n'avait pas à recourir à ces rachats insolites seulement quelques jours avant son départ de Suisse, cela d'autant plus qu'il était soumis à la prévoyance professionnelle liée à son nouvel employeur à F. \_\_\_\_\_ depuis le 1er janvier 2022, même si ce système ne lui permettait pas, selon ses dires, une protection équivalente à la prévoyance professionnelle suisse.

La cour cantonale a également considéré que la construction juridique en cause, si elle devait être acceptée sur le plan fiscal, aurait procuré au recourant une notable économie d'impôt (soit 111'170 fr.). Elle a retenu qu'en définitive les critères fondant une tentative d'évasion fiscale étaient remplis, si bien que le refus de déduire fiscalement le montant total des rachats effectués en 2021, pour l'IFD et les ICC, était justifié.

## **E. 5**

Dans un grief d'ordre formel qu'il convient d'examiner en premier lieu, le recourant reproche au Tribunal cantonal d'avoir violé l' art. 29 al. 2 Cst. , parce qu'il aurait motivé son raisonnement de manière insuffisante sur deux points, à savoir sur la question de la suspension de la procédure et sur les conditions relatives à l'évasion fiscale.

### **E. 5.1**

Le droit d'être entendu, tel qu'il est garanti par l' art. 29 al. 2 Cst. , implique pour l'autorité judiciaire l'obligation de motiver sa décision, afin que, d'une part, le destinataire puisse la comprendre, l'attaquer utilement s'il y a lieu et, d'autre part, que l'autorité de recours puisse exercer son contrôle. Le juge doit ainsi mentionner, au moins brièvement, les motifs qui l'ont guidé et sur lesquels il a fondé sa décision, de manière à ce que la partie intéressée puisse se rendre compte de la portée de celle-ci et l'attaquer en connaissance de cause ( ATF 143 IV 40 consid. 3.4.3; 142 I 135 consid. 2.1). Il ne doit toutefois pas se prononcer sur tous les moyens des parties; il peut se limiter aux questions décisives pour l'issue du litige ( ATF 147 IV 249 consid. 2.4; 142 II 154 consid. 4.2).

### **E. 5.2**

S'agissant du premier aspect de la violation alléguée de l' art. 29 al. 2 Cst. , le Tribunal cantonal a renoncé à suspendre la procédure dans l'attente de l'avènement d'éléments postérieurs à l'année 2021, nonobstant le fait que le recourant avait demandé en instance cantonale la suspension "jusqu'[à son] retour effectif [...] en Suisse", "environ en juin 2025" (cf. écriture du 14 mars 2024). Selon l'autorité cantonale de recours, seuls les éléments de faits survenus en 2021 devaient être pris en compte. Quoi qu'en dise le recourant, la motivation de l'instance précédente sur cet aspect apparaît suffisante au regard de la disposition constitutionnelle précitée. Elle a en effet expliqué, du moins brièvement, la raison pour laquelle elle a refusé la suspension de la procédure cantonale. Au demeurant, le recourant ne tire aucune conclusion de ce refus, en se limitant à affirmer qu'il serait "incompréhensible".

Le recourant ne saurait davantage être suivi lorsqu'il prétend que la cour cantonale n'aurait pas procédé à l'examen des trois conditions liées à l'évasion fiscale et que l'arrêt serait insuffisamment motivé sur cet aspect. En effet et comme il ressort de ce qui suit (consid. 8 infra), les juges cantonaux ont analysé les diverses conditions de l'évasion fiscale, de sorte que leur arrêt est suffisamment motivé aux regards des exigences fixées par la jurisprudence. D'ailleurs, le recourant a été en mesure de développer une argumentation complète sur le fond contre le prononcé cantonal. De plus, le fait que le Tribunal cantonal n'a pas retenu dans son raisonnement divers éléments invoqués par le contribuable en lien avec "l'ensemble de [s]a situation" n'emporte pas violation de l' art. 29 al. 2 Cst. , puisque les juges cantonaux pouvaient se limiter à analyser les éléments factuels qu'ils tenaient pour pertinents. En réalité et sous couvert d'une violation de son droit d'être entendu, le recourant s'en prend à la motivation sur le fond de la cause portant sur les conditions de l'évasion fiscale, qui seront traitées ci-après (consid. 8 infra).

## **E. 6**

Le recourant qualifie ensuite le raisonnement des juges précédents d'insoutenable parce qu'ils auraient "mêlé à tort la jurisprudence développée en application de l' art. 79b LPP " et appliqué une jurisprudence qui ne serait pas pertinente. Il reproche à la cour cantonale de ne pas avoir tenu compte de la situation dans son ensemble. Il considère en outre que les conditions permettant de retenir une évvasion fiscale ne seraient pas remplies et que l'instance précédente n'aurait retenu que de "maigres éléments" à ce sujet. Il fait valoir que les rachats litigieux lui auraient permis d'améliorer sa prévoyance professionnelle à long terme et qu'il aurait été parfaitement libre d'aménager ses relations juridiques comme il l'entendait.

### **E. 7.1**

Les cotisations que les salariés et les indépendants versent à des institutions de prévoyance conformément à la loi ou aux dispositions réglementaires sont déductibles des impôts directs de la Confédération, des cantons et des communes ( art. 81 al. 2 LPP ). Cette disposition a été reprise par l' art. 33 al. 1 let . d LIFD selon lequel les primes, cotisations et montants légaux, statutaires ou réglementaires versés à des institutions de la prévoyance professionnelle sont déduits du revenu. Les déductions autorisées par cet article valent pour les versements périodiques et les versements uniques pour le rachat d'années d'assurance, qu'ils soient effectués dans le domaine de la prévoyance obligatoire ou de la prévoyance subobligatoire (cf. ATF 131 II 627 consid. 4.2). Cette déduction suppose toutefois que l'on ne soit pas en présence d'un cas d'évasion fiscale ( ATF 142 II 399 consid. 4.1 et 4.2; arrêts 9C\_526/2023 du 29 mai 2024 consid. 3.3; 2C\_849/2018 du 18 septembre 2019 consid. 7.1).

### **E. 7.2**

Selon la jurisprudence, il y a évvasion fiscale: a) lorsque la forme juridique choisie par le contribuable apparaît comme insolite, inappropriée ou étrange, en tout cas inadaptée au but économique poursuivi; b) lorsqu'il y a lieu d'admettre que ce choix a été abusivement exercé uniquement dans le but d'économiser des impôts qui seraient dus si les rapports de droit étaient aménagés de façon appropriée et c) lorsque le procédé choisi conduirait effectivement à une notable économie d'impôt dans la mesure où il serait accepté par l'autorité fiscale ( ATF 147 II 338 consid. 3.1; 142 II 399 consid. 4.2; 138 II 239 consid. 4.1 et les références). Si ces trois conditions sont remplies, l'imposition doit être fondée non pas sur la forme choisie par le contribuable, mais sur la situation qui aurait dû être l'expression appropriée au but économique poursuivi par les intéressés ( ATF 147 II 338 consid. 3.1; 142 II 399 consid. 4.2; 138 II 239 consid. 4.1 et les références).

L'autorité fiscale doit en principe s'arrêter à la forme juridique choisie par le contribuable. Ce dernier est libre d'organiser ses relations de manière à générer le moins d'impôt possible. Il n'y a rien à redire à une telle planification fiscale, tant que des moyens autorisés sont mis en oeuvre. L'état de fait de l'évasion fiscale est réservé à des constellations extraordinaires, dans lesquelles il existe un aménagement juridique (élément objectif) qui - abstraction faite des aspects fiscaux - va au-delà de ce qui est raisonnable d'un point de vue économique. Une intention abusive (élément subjectif) ne peut de surcroît pas être admise si d'autres raisons que la seule volonté d'épargner des impôts jouent un rôle décisif dans la mise en place de la forme juridique. Une certaine structure peut en effet se justifier pour d'autres raisons commerciales ou personnelles ( ATF 147 II 338 consid. 3.1; 142 II 399 consid. 4.2; 138 II 239 consid. 4.1 et les références; arrêt 9C\_527/2023 du 27 juin 2024 consid. 6.3.1).

### **E. 7.3**

Dans sa jurisprudence relative à l' art. 33 al. 1 let. b LIFD , le Tribunal fédéral a refusé d'admettre en déduction un rachat lorsque l'obtention des prestations en capital permettait une économie d'impôt abusive et sans qu'il ait eu pour but de combler une lacune dans la prévoyance professionnelle; il s'agissait plutôt dans ce cas de détourner le 2e pilier de son but et de le considérer comme un compte courant fiscalement avantageux, ce qui n'était pas admissible ("steuerbegünstigter Kontokorrent"; ATF 142 II 399 consid. 4.2 et les références). Dans une autre constellation, le Tribunal fédéral a refusé la déduction d'un rachat qui avait été suivi peu de temps après d'un versement en capital de la prévoyance de sorte que le "va-et-vient" des fonds ne semblait pas motivé par une amélioration appropriée de la couverture d'assurance, mais plutôt comme un placement purement transitoire motivé par des raisons fiscales (arrêt 2C\_230/2015 et 2C\_231/2015 du 3 février 2016 consid. 4.2 et les références). Le Tribunal fédéral a également considéré dans un arrêt récent que les éléments constitutifs de l'évasion fiscale devaient être examinés lorsqu'un contribuable effectue un rachat dans le 2e pilier uniquement pour se soustraire au champ d'application de l' art. 79b al. 3 LPP (en vue de s'assurer de la déductibilité fiscale du rachat) et ce d'une manière insolite qui n'aurait pas été prévue par le législateur (arrêts 9C\_527/2023 du 27 juin 2024 consid. 6.3.2 et les références; 2C\_534/2020 du 26 mars 2021 consid. 4.2).

### **E. 7.4**

Dans un arrêt 2A.461/2005 du 14 mars 2006, le Tribunal fédéral avait à connaître du cas d'une contribuable qui avait procédé à un rachat de cotisations de la prévoyance professionnelle une semaine avant de cesser de travailler pour son employeur à Genève, de quitter la Suisse et de prendre un nouveau domicile à I.\_\_\_\_\_. Il a considéré que dans cette constellation spécifique, le fait de racheter des années de cotisations auprès d'une caisse de pension que l'on allait quitter était dépourvu de sens du point de vue de la prévoyance professionnelle. En effet, le procédé choisi par cette contribuable détournait le rachat d'années de cotisations de son but, à savoir constituer une prévoyance professionnelle en Suisse. C'était par ailleurs en vain que la contribuable prétendait que l'existence du compte de libre passage sur lequel elle avait fait verser ses avoirs (avant de transférer postérieurement les fonds sur son compte épargne) prouvait qu'elle comptait reprendre une activité lucrative en Suisse et y poursuivre l'accroissement de sa prévoyance dans les conditions légales; selon le Tribunal fédéral, elle n'apportait en effet aucune preuve à l'appui de cette affirmation, qui était contredite par son départ annoncé pour I.\_\_\_\_\_ (arrêt 2A.461/2005 du 14 mars 2006 consid. 5.2).

### **E. 8.1**

C'est en vain que le recourant reproche à la juridiction cantonale d'avoir appliqué une jurisprudence et des "hypothèses" qui ne seraient pas pertinentes parce qu'elles porteraient sur des retraits au sens, en particulier, de l' art. 79b al. 3 LPP . Selon cette disposition, les prestations résultant d'un rachat ne peuvent pas être versées sous forme de capital par les institutions de prévoyance avant l'échéance d'un délai de trois ans. Comme le relève à juste titre le recourant, l' art. 79b al. 3 LPP n'est pas applicable en l'occurrence, puisqu'il n'a pas requis de versement sous forme de capital de la part de l'institution de prévoyance auprès de laquelle il avait effectué les rachats, dont la déduction fiscale est en cause. Les premiers juges n'ont toutefois pas ignoré cette circonstance, mais ont simplement rappelé les conditions légales de la période de blocage du retrait en capital au sens de l' art. 79b LPP , de même que la jurisprudence sur les conditions de l'évasion fiscale en lien avec les rachats

de cotisations de la prévoyance professionnelle.

### **E. 8.2**

Dans le cas d'espèce, comme dans l'arrêt 2A.461/2005 du 14 mars 2006, l'aspect déterminant est de savoir si le recourant, compte tenu de l'ensemble des circonstances et des éléments factuels prévalant jusqu'à la fin de l'année 2021, comptait reprendre une activité lucrative en Suisse et y poursuivre la constitution et l'accroissement de sa prévoyance professionnelle dans les conditions légales. Dans l'affirmative, les rachats effectués durant cette année à hauteur de 335'000 fr. respecteraient le but de la constitution et de l'amélioration de la prévoyance professionnelle. Au sujet de l'arrêt précité, le recourant se méprend lorsqu'il affirme qu'il ne serait pas pertinent. En effet, contrairement à ce qu'il avance, ce n'était pas tant le fait que la contribuable en cause avait procédé au versement de l'intégralité de l'avoir de prévoyance professionnelle sur son compte épargne personnel qui avait été jugé décisif, mais bien qu'au moment où les rachats d'années d'assurance avaient été effectués, l'intéressée savait que les rapports de travail la liant à son ancien employeur se terminaient (de même que ceux avec la caisse de pension de son employeur) et qu'elle quittait définitivement la Suisse pour I. \_\_\_\_\_, comme le fait valoir l'AFC. C'est donc bien en raison notamment du départ définitif de Suisse que le Tribunal fédéral est parvenu à la conclusion que les rachats litigieux ne faisaient pas de sens du point de vue de la prévoyance professionnelle et relevaient d'une situation d'évasion fiscale.

### **E. 8.3**

En l'espèce, il est vrai que l'assurance donnée par le Service cantonal des migrations compétent constitue un élément démontrant que le recourant s'est ménagé en 2021 la possibilité de conserver son permis d'établissement; du point de vue des démarches liées à la réglementation du droit des étrangers, un éventuel retour en Suisse aurait donc été facilité et il s'agit d'un indice qui plaide en faveur d'un tel retour. La cour cantonale a toutefois retenu de manière pertinente que nonobstant cette "garantie de retour", il suffisait au recourant d'annoncer son départ définitif aux autorités pour obtenir le paiement en espèces de son avoir de prévoyance et que, dans ce contexte, sa fondation de libre passage ne posait aucune exigence particulière en cas de dissolution anticipée de la relation de compte liée à un départ définitif à l'étranger. Le recourant ne démontre pas que ces constatations seraient manifestement insoutenables, lorsqu'il se limite à alléguer qu'il "n'aurait eu aucun intérêt à effectuer [des] démarches fastidieuses auprès du [Service cantonal des migrations] s'il n'avait pas eu réellement l'intention de revenir en Suisse après sa parenthèse professionnelle à F. \_\_\_\_\_" et que cet élément "démontre à l'envi [qu'il n'a] jamais eu l'intention de s'établir définitivement à l'étranger". Nonobstant cette "garantie de retour", les autres éléments retenus par la cour cantonale permettent de conclure qu'au moment où les rachats ont été effectués durant la période fiscale 2021, le retour du recourant en Suisse n'apparaissait pas certain ou hautement vraisemblable.

Au sujet de ses relations contractuelles, le recourant n'allègue pas ni ne démontre que les constatations cantonales, selon lesquelles il était au bénéfice d'un contrat de durée indéterminée à F. \_\_\_\_\_, que son transfert au sein de D. \_\_\_\_\_ (de Suisse à F. \_\_\_\_\_) était un "One-Way move" et que la volonté de son employeur suisse n'était dès lors pas de le réintégrer au sein d'une société du groupe en Suisse, seraient arbitraires. Il se limite en effet à substituer sa propre appréciation à celle de la cour cantonale en invoquant le fait qu'il aurait "toujours perçu cette parenthèse professionnelle à l'étranger comme une

importante opportunité professionnelle" et que puisque son permis de travail canadien était provisoire, son emploi à F. \_\_\_\_\_ n'aurait pu que constituer un "transfert transitoire intergroupe". À cet égard, lorsque le recourant fait valoir que son permis de séjour délivré par F. \_\_\_\_\_ ne serait valable que jusqu'au 23 mars 2025 et qu'il aurait une obligation de quitter le territoire à cette date, son argumentation n'apparaît pas convaincante. Il ne démontre en effet pas qu'il aurait été impossible de prolonger ce permis, alors que, selon ses propres explications, son permis de travail avait déjà été prolongé une première fois. Dès lors, puisque selon les constatations cantonales dénuées d'arbitraire le transfert du recourant à F. \_\_\_\_\_ n'avait pas pour finalité de le réintégrer dans une société de D. \_\_\_\_\_ en Suisse et que celui-ci était au bénéfice d'un contrat de durée indéterminée outre-Atlantique, on ne saurait considérer qu'au moment des rachats litigieux en 2021, le contribuable entendait nécessairement et avec certitude revenir en Suisse.

Cette conclusion est corroborée par le fait que les juges cantonaux ont retenu de manière exempte de toute critique que le recourant avait divisé son avoir de prévoyance sur deux comptes de libre passage et que cela constituait un indice en faveur d'un retrait en capital au moins partiel (et donc implicitement une absence de volonté claire de revenir en Suisse et d'y continuer à améliorer sa prévoyance professionnelle). À cet égard, en exposant qu'il voulait "faire fructifier au mieux ses avoirs", "prévenir tout risque notamment en cas de faillite de [l'institution de libre passage]", combler une lacune de financement créée par son "départ provisoire" à l'étranger, ou encore que chaque contribuable demeurerait libre de structurer ses relations juridiques, le recourant avance certes des arguments justifiant en soi le procédé utilisé, mais qui ne suffisent cependant pas à démontrer que les constatations des premiers juges seraient arbitraires. On doit dès lors inférer des éléments factuels qui précèdent que l'intention du contribuable de revenir en Suisse n'était pas suffisamment certaine au vu des circonstances, le retour ayant peut-être été effectivement envisagé à titre de possibilité, mais sans élément concret rendant celle-ci vraisemblable pendant l'année déterminante 2021.

Vu l'absence de certitude prévalant alors quant au retour du contribuable en Suisse, les juges cantonaux pouvaient en conclure de manière conforme au droit fédéral que le procédé choisi par le contribuable détournait le rachat d'années de cotisations de son but, à savoir constituer une prévoyance professionnelle en Suisse. Les circonstances liées à sa situation financière et patrimoniale invoquées à cet égard par le recourant, notamment que les rachats auraient été effectués de manière progressive au fil des ans ou qu'il n'y aurait pas eu de "va-et-vient" sur les comptes de libre passage, ne sont donc pas déterminantes. Il convient enfin de relever que l'argumentation du contribuable selon laquelle "il n'a pas eu d'autre choix que de procéder à des rachats de 2ème pilier s'il esp[érait] avoir une retraite convenable" manque sa cible puisque ce qui est litigieux, ce n'est pas l'ouverture d'un compte de libre passage et d'y avoir fait transférer son avoir de prévoyance, mais bien le fait d'avoir procédé à des rachats insolites juste avant son départ de Suisse et ce sans que le retour fût certain à la fin de l'année 2021. En outre, l'allégation du recourant selon laquelle il aurait fait face à une importante lacune de prévoyance pour justifier les rachats litigieux n'emporte pas la conviction, puisque, selon les constatations cantonales qui ne sont pas remises en cause en instance fédérale, le recourant était soumis au régime de prévoyance professionnelle de son nouvel employeur à F. \_\_\_\_\_ depuis le 1er janvier 2022 et qu'il poursuivait donc la constitution de sa prévoyance professionnelle dans ce pays (même si celle-ci ne permettait pas, selon les dires du recourant, une protection équivalente à celle en

Suisse).

Il s'ensuit que la première condition relative à l'existence d'une évasion fiscale est remplie et que les rachats litigieux étaient insolites.

#### **E. 8.4**

Bien que les juges cantonaux n'aient pas traité explicitement de la deuxième condition liée à l'évasion fiscale, soit celle d'un choix abusivement exercé uniquement dans le but d'économiser des impôts, ils ont néanmoins retenu que le transfert de l'avoir de prévoyance auprès d'une fondation de libre passage sis dans un canton à la fiscalité avantageuse indiquait une volonté de voir imposer le capital de manière privilégiée par ce canton au moment du retrait.

La pertinence de ce raisonnement lié à la fiscalité avantageuse du canton dans lequel se trouvent les institutions de libre passage n'a pas à être examinée. En effet, en l'absence de rachats effectués dans un but de constituer une prévoyance professionnelle, on doit retenir que le dessein poursuivi par le contribuable ne pouvait s'expliquer que par sa volonté de réaliser une économie d'impôt par la déduction du revenu des rachats en cause.

Sous l'angle de la troisième condition de l'évasion fiscale, soit la notable économie d'impôt à laquelle conduirait le procédé choisi, que la cour cantonale a arrêté à 111'170 fr. en l'occurrence, le recourant se limite à faire valoir qu'il aurait été "totalement inventé par l'autorité fiscale [...], [a été] repris, sans autre considération, par l'autorité inférieure" et "ne repose[rait] sur aucun fondement". Ce faisant, il ne démontre pas que les constatations cantonales relatives au montant de l'économie d'impôt dans l'hypothèse où la construction juridique devait être acceptée sur le plan fiscal seraient manifestement inexactes, ni que le raisonnement des juges cantonaux serait contraire au droit sur ce point.

Les deux autres conditions liées pour admettre l'évasion fiscale sont dès lors également remplies.

#### **E. 8.5**

Il suit de ce qui précède que le recours est mal fondé en matière d'IFD de la période fiscale 2021.

#### **E. 9**

En droit cantonal neuchâtelois, l'art. 36 let. e de la loi neuchâteloise du 21 mars 2000 sur les contributions directes (LCdir/NE; RSN 361.0), qui est conforme à l'art. 9 al. 2 let. e LHID, a une teneur similaire à celle de l'art. 33 al. 1 let. d LIFD. Partant, les considérants développés en matière d'IFD relatifs à l'évasion fiscale trouvent à s'appliquer mutatis mutandis aux ICC de la période fiscale sous revue.

Le recours en matière d'ICC se révèle partant également privé de fondement pour la période fiscale 2021.

#### **E. 10**

Au vu de l'issue du recours, le recourant, qui succombe, doit supporter les frais judiciaires (art. 66 al. 1 LTF). Il n'y a pas lieu d'allouer des dépens (art. 68 al. 3 LTF).

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