

VD_OMNI FI.2001.0022 vom 19. Dezember 2005

VD Tribunal cantonal, 2005-12-19, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2001.0022

FR: VD_OMNI FI.2001.0022 du 19 décembre 2005

IT: VD_OMNI FI.2001.0022 del 19 dicembre 2005

Regeste

X/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | En matière de déductions forfaitaires pour frais de transport, le barème échelonné en fonction des kilomètres parcourus établi par le canton en matière d'ICC est applicable à l'IFD, même si cette solution ne place pas les contribuables vaudois sur le même pied que les contribuables des autres cantons face à l'impôt fédéral.

Erwägungen

E. 1

Déposé dans le respect du délai et des autres conditions prescrites à l'article 200 de la loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI), le pourvoi est recevable en la forme. Il convient dès lors d'éprouver successivement, pour chacune des deux taxations qu'il remet en question, le bien-fondé des arguments avancés par le recourant.

E. 2

a) A teneur de l'art. 29 de la loi du 26 novembre 1956 sur les impôts directs cantonaux (aLI), un impôt unique et distinct de l'impôt ordinaire sur le revenu est perçu notamment sur les prestations en capital provenant de la prévoyance professionnelle. Le recourant ne conteste à juste titre pas que la somme prélevée d'un fonds de prévoyance professionnelle le 1^{er} mars 2000 constitue une prestation en capital soumise à cet impôt unique et distinct, ni ne remet en cause le montant des éléments imposables retenu par l'autorité de taxation. Il considère en revanche que la taxation est arbitraire en ce sens qu'elle contrevient au principe de l'imposition selon la capacité contributive, qui commanderait de faire application des règles relatives au quotient familial. Réclamant en l'occurrence l'application du quotient familial pour couple marié, il se prévaut encore de ce que l'art. 49 al. 4 de la nouvelle loi du 4 juillet 2000 sur les impôts cantonaux (LI) prévoit dans son cas l'application d'un tel quotient. b) Le principe dit de la non-rétroactivité de la loi fait obstacle à l'application d'une nouvelle norme à des faits entièrement révolus avant son entrée en vigueur (ATF 122 II 124, 119 Ia 257; Archives 53 587). Le Tribunal fédéral a ainsi jugé que l'imposition d'un gain en capital soumis à une imposition spéciale à raison d'un fait générateur survenu avant l'entrée en vigueur de la loi représentait une rétroactivité de la loi fiscale inadmissible du point de vue constitutionnel (ATF 102 Ia 31). En l'espèce, le fait générateur de l'impôt qu'est la prestation en capital versée à l'intéressé le 1^{er} mars 2000 fut entièrement révolu avant l'entrée en vigueur de la nouvelle LI au 1^{er} janvier 2001, ce qui exclut le cas d'application de l'art. 49 al. 4 de cette loi autorisant l'application du quotient familial pour contribuable marié. Certes, il est possible de déroger au principe de la non-rétroactivité sous certaines conditions (ATV 122 V 408; Rivier, Droit fiscal suisse, L'imposition du revenu et de la fortune, 1998, p. 80). Mais la première de celles-ci est que la rétroactivité soit expressément prévue par la loi, ce qui n'est en l'occurrence pas le cas. c) Cela étant, le

Tribunal administratif a déjà eu l'occasion de juger que l'art. 29 aLI réglait exhaustivement l'ensemble des questions relatives à l'impôt unique et distinct, à savoir les cas d'imposition (al. 1^{er}), les déductions admises (al. 1bis), la naissance de la créance fiscale (al. 2) et le taux d'imposition (al. 3). Ainsi, en tant qu'elle régit un impôt spécial, respectivement une imposition séparée du revenu ordinaire, cette disposition se suffit à elle-même, sans que l'on doive recourir à l'application par analogie des règles sur l'impôt sur le revenu ordinaire des art. 20 ss aLI, en particulier de celles sur le quotient familial énoncées à l'art. 26 aLI (Tribunal administratif, arrêts FI 1997/0001 du 2 juillet 1997, FI 1998/0097 du 17 novembre 2004). Cette solution paraît d'autant moins critiquable que le Tribunal fédéral - qui laisse au législateur cantonal une certaine marge de manœuvre pour les situations particulières donnant lieu à une imposition séparée ou spéciale (ATF 120 Ib 333; Danielle Yersin, L'égalité de traitement en droit fiscal, in RDS 1992 II 169 ss) - a eu l'occasion de préciser que le fait de ne soumettre l'imposition des prestations en capital à aucune déduction particulière constitue précisément le pendant du fait que le contribuable a déjà pu déduire le montant des primes ou des cotisations versées en vue d'acquiescer les prestations de l'assurance (ATF 2P.194/1998 du 4 mai 1999). Il n'y a en l'occurrence pas lieu de se départir de cette jurisprudence constante, ce qui conduit au rejet du recours sur ce point.

3. Le recourant conteste ensuite la déduction pour frais de déplacement telle qu'opérée par l'autorité fiscale en matière d'impôt fédéral direct. a) L'art. 23 al. 1 lit. 1 aLI prévoit qu'en cas d'usage nécessaire d'un véhicule à moteur, le contribuable peut déduire de son revenu les frais de transport de son domicile à son lieu de travail selon un calcul forfaitaire, sur la base d'un tarif kilométrique unique et dégressif établi par le Département des finances, soit 60 centimes par kilomètre parcouru jusqu'à 15'000 kilomètres, puis 20 centimes par kilomètre supplémentaire. En matière d'IFD, l'art. 26 LIFD retient également la déduction des frais de déplacement (al. 1^{er} lit. a), frais qui sont estimés forfaitairement, à moins que le contribuable n'entende justifier de frais plus élevés (al. 2). Ainsi, l'art. 5 al. 3 de l'ordonnance du Conseil fédéral 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: ODFP; RS 642.118.1) dispose que le contribuable peut déduire les frais d'utilisation d'un véhicule privé d'après les forfaits de l'art. 3 de dite ordonnance, lequel confère au Département fédéral des finances la compétence de fixer les déductions forfaitaires pour chaque année de calcul et de les publier dans un appendice joint à l'ordonnance. Pour la période fiscale litigieuse, cet appendice prévoyait une déduction forfaitaire de 60 centimes par kilomètre parcouru. L'art. 5 al. 3 in fine ODFP précise que la justification de frais professionnels plus élevés demeure réservée, ceci au sens de l'art. 4 de l'ordonnance, lequel prévoit que le contribuable doit alors justifier la totalité des dépenses effectives ainsi que leur nécessité sur le plan professionnel. L'art. 5 al. 4 ODFP dispose quant à lui que l'autorité fiscale peut fixer un barème échelonné des déductions forfaitaires pour les frais de déplacement en fonction du nombre de kilomètres parcourus. b) Ayant opté pour le système de la déduction forfaitaire, le recourant ne remet à juste titre pas en cause le principe du barème kilométrique dégressif retenu par le canton de Vaud en matière d'ICC. En effet, si l'art. 9 al. 1^{er} de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID) - laquelle impose à tous les cantons le respect de certains principes en matière d'imposition - appelle une uniformisation des déductions relatives aux frais d'acquisition du revenu, donc aux frais de déplacement en question, l'art. 1^{er} al. 3 LHID laisse aux cantons la compétence de fixer leurs propres barèmes, taux et montants exonérés d'impôt (Danielle Yersin, L'impôt sur le revenu,

étendue et limites de l'harmonisation, in Archives 61, p. 296 ss; ATF 128 II 66 consid. 4b). Le recourant soutient par contre qu'en matière d'impôt fédéral, l'autorité de taxation ne pouvait appliquer le barème dégressif applicable dans le canton de Vaud, mais devait se rapporter au tarif unique prévu par l'art. 5 al. 3 ODFP, applicable selon lui à tous les contribuables suisses quel que soit leur canton de domicile. Ainsi, il estime que l'art. 5 al. 4 ODFP ne saurait autoriser chaque canton à faire application de son propre barème dégressif, sauf à consacrer une violation du principe de l'égalité de traitement, lequel proscriit de traiter différemment les contribuables soumis à un même impôt (art. 127 al. 2 de la Constitution fédérale). c) Avec le recourant, il faut admettre que la déduction forfaitaire à raison d'un même nombre de kilomètres parcourus ne devrait théoriquement pas induire une disparité de la charge fiscale afférente à l'impôt fédéral selon le canton de domicile du contribuable, l'Administration fédérale des contributions étant expressément chargée de veiller à l'application uniforme de la loi et d'arrêter des dispositions d'exécution propres à assurer une taxation et une perception correctes et uniformes de l'impôt fédéral direct (art. 102 al. 2 LIFD). Autorisant chaque canton à déroger à la règle d'une déduction forfaitaire uniforme pour faire application de son propre barème échelonné en fonction des kilomètres parcourus, l'art. 5 al. 4 ODFP ne consacre cependant pas pour autant une violation du principe de l'égalité face à l'impôt. Cette égalité se trouve en effet satisfaite par la possibilité que conserve le contribuable d'échapper au barème dégressif de son canton en invoquant la déduction de ses frais effectifs, ceci en application des art. 26 al. 2 LIFD et 5 al. 3 in fine ODFP. Il ne faut pas perdre de vue que, même en cas de déduction forfaitaire, les frais de déplacement déductibles sont par principe réputés correspondre aux dépenses effectives que le contribuable a engagées (Rivier, op. cit., p. 377; RDAF 1960 p. 270). Que le recourant ait en l'occurrence choisi de ne pas rapporter la preuve de frais supérieurs au montant du forfait, respectivement de recourir à la facilité que lui offre celui-ci, le place en définitive sur le même pied que les contribuables des autres cantons, qui disposent du même choix. De toute manière, l'égalité en matière fiscale n'est pas absolue. Le législateur est notamment autorisé à choisir des solutions schématiques visant à simplifier l'imposition, même si celles-ci n'assurent pas un traitement égal de tous les contribuables dans toute la mesure souhaitée (ATF 125 I 4). Il peut notamment s'inspirer, dans une large mesure, de considérations pratiques et d'économies administratives lors de l'élaboration de normes fiscales, de sorte qu'un certain schématisme est parfaitement toléré par le Tribunal fédéral en la matière (ATF 128 I 243, 126 I 76, 110 Ia 17). Or, la solution schématique de l'art. 5 al. 4 ODFP consistant à ne retenir qu'un seul barème de déductions pour l'ICC et pour l'IFD a précisément été adoptée afin de faciliter la tâche, tant du contribuable chargé de remplir sa déclaration que de l'administration chargée de la taxation (Agner/Jung/Steinmann, Commentaire de la LIFD, ad art. 26, p. 108 ss). Reposant ainsi sur un motif raisonnable, ce schématisme procède de la liberté laissée à l'autorité fiscale quant au choix des mesures propres à mettre en œuvre l'imposition. N'induisant en définitive une différence de traitement qui n'a concrètement que peu de portée, il ne conduit pas au résultat insoutenable ou injustifiable qui seul justifierait d'en sanctionner les effets (ATF 126 I 79, 125 I 5). 4.

Des considérants qui précèdent, il ressort que les deux taxations entreprises sont fondées, ce qui justifie le rejet du recours, aux frais de son auteur et sans que celui-ci puisse prétendre à l'allocation de dépens (art. 55 LJPA).