

VD_OMNI FI.2014.0145 vom 7. April 2015

VD Tribunal cantonal, 2015-04-07, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2014.0145

FR: VD_OMNI FI.2014.0145 du 7 avril 2015

IT: VD_OMNI FI.2014.0145 del 7 aprile 2015

Regeste

A. X. _____-Y. _____, B. X. _____-Y. _____/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Impôt sur le revenu. C'est à juste titre que l'ACI a retenu que le bénéfice réalisé par les recourants sur la vente de leur école devait être imposé en 2009. C'est en effet au moment de la conclusion du contrat de vente en 2009 que les intéressés ont acquis une prétention ferme à percevoir la somme convenue. Le fait que le prix de vente a été payé par acomptes échelonnés importe peu. C'est à juste titre également que l'ACI a refusé de déduire l'entier des frais effectifs que les recourants ont encourus pour l'assistance financière qu'ils ont apportée à leur fille durant l'année 2009. La loi ne permet en effet qu'une déduction forfaitaire. De toute manière, les intéressés n'ont pas établi que leur fille n'était pas capable de subvenir seule à ses besoins. Recours au TF irrecevable (arrêt 2C_384/2015 et 2C_385/2015 du 12 mai 2015).

Erwägungen

E. 1

Déposé dans le délai de trente jours fixé par l'art. 95 de la loi vaudoise du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative (LPA-VD; RSV 173.36), le recours est intervenu en temps utile. Il respecte au surplus les conditions formelles énoncées à l'art. 79 LPA-VD.

E. 2

Les recourants contestent la prise en compte intégrale pour l'année 2009 du revenu de la vente de leur école dès lors que, compte tenu du paiement échelonné du prix convenu, ce n'est qu'au 30 juin 2012 que le dernier acompte a été versé par l'acheteuse. a) En principe, l'impôt sur le revenu a pour objet tous les revenus du contribuable, qu'ils soient uniques ou périodiques (art. 16 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre sur l'impôt fédéral direct – LIFD; RS 642.11; art. 19 al. 1 de la loi vaudoise du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux – LI; RSV 642.11). Sont exonérés d'impôt, les gains en capital réalisés lors de l'aliénation d'éléments de la fortune privée (art. 16 al. 3 LIFD; art. 19 al. 3 LI). Tous les revenus provenant de l'exploitation d'une entreprise commerciale, industrielle, artisanale, agricole ou sylvicole, de l'exercice d'une profession libérale ou de toute autre activité lucrative indépendante sont imposables (art. 18 al. 1 LIFD; art. 21 al. 1 LI). Font partie des revenus provenant de l'activité lucrative indépendante tous les bénéfices en capital provenant de l'aliénation, de la réalisation ou de la réévaluation comptable d'éléments de la fortune commerciale (art. 18 al. 2 LIFD; art. 21 al. 2 LI). Le revenu n'est imposable que s'il est réalisé (Xavier Oberson, Droit fiscal suisse, Bâle 2012, 4^{ème} éd., n. 12 p. 99). Un revenu est considéré comme versé et donc comme réalisé lorsque le contribuable peut effectivement en disposer, c'est-à-dire lorsqu'il reçoit la prestation ou acquiert une prétention ferme à l'obtenir. Pour qu'il y ait réalisation, il faut un acte juridique conclu qui peut consister en l'acquisition d'une prétention ou en l'acquisition de la propriété.

L'acquisition d'une prétention est en général préalable à l'acquisition de la prestation en argent. En cas de réalisation en deux étapes, la créance fiscale prend naissance soit lors de l'acquisition de la prétention, soit lors de l'acquisition de la propriété. Dans de tels cas, l'imposition a en principe lieu lors de l'acquisition de la prétention. La pratique fiscale ne s'écarte de ce principe qu'exceptionnellement; c'est uniquement lorsque l'exécution de la prétention – la prestation – doit être considérée comme incertaine que l'imposition est différée jusqu'à son exécution (TF 2P.201/2004 du 8 février 2006; TF 2P.323/2003 du 7 mai 2004 et les références citées; voir également arrêt FI.2008.0126 du 11 septembre 2009). Un gain en capital est déjà considéré comme réalisé au moment où le vendeur a effectué la prestation stipulée dans le contrat et a acquis ainsi une prétention ferme au paiement du prix par l'acheteur. La réalisation a donc lieu lorsque le droit à la contre-prestation naît et non pas seulement lors de son exécution (TF 2P.323/2003 précité; Xavier Oberson, op. cit., n. 13 p. 99; Yves Noël, Commentaire LIFD, n. 51 ad art. 18). b) En l'occurrence, le gain en capital découlant de la vente par les contribuables de l'Ecole D. _____ a été réalisé en 2009. En effet, selon le contrat conclu avec E. Z. _____, la raison individuelle a été vendue avec effet au 1^{er} février 2009. Les contribuables ont dès lors réalisé un bénéfice en capital imposable, sur la base des art. 18 al. 2 LIFD et 21 al. 2 LI, en 2009. Le fait que le prix de vente était payable par acomptes échelonnés n'y change rien, dès lors qu'à partir du 1^{er} février 2009, les recourants ont acquis une prétention ferme à percevoir la somme convenue. La créance fiscale a ainsi pris naissance à ce moment. C'est dès lors à juste titre que l'autorité intimée a considéré que le bénéfice en capital devait être imposé en 2009.

E. 3

Les recourants revendiquent la déduction du montant de 113'000 fr. du bénéfice en capital réalisé, correspondant au solde négatif des liquidités tel que ressortant de la comptabilité de leur raison individuelle au 31 janvier 2009, ainsi que de diverses " dettes en retard à régler à l'Ecole D. _____ ". Ce moyen doit être rejeté. En effet, des liquidités négatives et les autres dettes invoquées par les recourants – notamment le montant de 50'575 fr. 70 en lien avec un litige les opposant à l'AVS - ne font pas partie des éléments pouvant être déduits du bénéfice de liquidation (dans le même sens, cf. art. 9 de l'Ordonnance du 17 février 2010 sur l'imposition des bénéfices de liquidation en cas de cessation définitive de l'activité lucrative indépendante (OIBL; RS 642.114), en vigueur depuis le 1^{er} janvier 2011).

E. 4

Les recourants contestent le refus de l'autorité intimée de déduire l'entier des frais effectifs qu'ils ont encourus pour l'assistance financière qu'ils ont apportée à leur fille durant l'année 2009. a) Selon l'art. 40 LI, une déduction de 2'900 fr. (indexée à 3'200 fr.) est accordée au contribuable qui pourvoit à l'entretien d'une personne incapable de subvenir seule à ses besoins, pour autant que l'aide atteigne au moins ce montant et qu'aucun abattement ne soit accordé en application des articles 37, alinéa 1, lettre c (pensions alimentaires) et 43 (quotient familial) LI. Cette déduction était de 6'100 fr. au niveau fédéral, conformément à l'art. 213 al. 1 let. b LIFD applicable en 2009. Cette déduction permet de tenir compte de la diminution de la capacité contributive du contribuable qui, par obligation juridique (art. 328 CC) ou par devoir moral, entretient un proche (Christine Jacques, Commentaire LIFD, n. 30 ad art. 213). Est dans le besoin la personne qui ne dispose ni d'un revenu suffisant ni d'une fortune lui permettant de subvenir seule à son entretien. Pour évaluer ses revenus, il faut prendre en considération, outre le produit de son activité lucrative, toutes les autres sources de revenu dont elle dispose, y compris les revenus exonérés, tels que les prestations

complémentaires AVS/AI. L'incapacité de subvenir seul à ses besoins s'évalue selon des critères objectifs et non d'après les besoins subjectifs du bénéficiaire des prestations. Le seuil au-dessous duquel l'indigence existe doit donc être concrétisé. S'agissant d'une déduction sociale qui tient compte schématiquement de la situation familiale et des charges d'un contribuable, il se justifie de définir l'incapacité de subvenir seul à ses besoins au moyen de critères aisément vérifiables. La pratique cantonale fixe généralement des limites de revenu et de fortune au-dessous desquelles une incapacité financière de subvenir seul à ses besoins peut être considérée comme établie (Christine Jaques, op. cit., n. 35 ad art. 213 et les réf. cit.). L'autorité intimée a rappelé que dans le Canton de Vaud, la pratique considérait qu'une personne disposant d'un revenu annuel inférieur à 12'000 fr. après paiement du loyer n'était pas capable de subvenir seule à ses besoins. Le Tribunal administratif (devenu la Cour de droit administratif et public du Tribunal cantonal) a jugé que puisqu'il appartient au contribuable de prouver les faits justifiant une diminution de la dette fiscale, c'est à lui d'établir la situation d'indigence des personnes auxquelles il effectue les versements soumis à la déduction forfaitaire qu'il revendique. Le contribuable est en outre tenu d'apporter la preuve des versements qu'il a effectués à des personnes incapables de subvenir à leurs besoins au cours de la période de calcul (arrêts FI.2010.0025 du 31 mai 2011; FI.2004.0117 du 13 janvier 2006; FI.2001.0029 du 23 janvier 2002; v. également ATF 112 Ib 67; Christine Jaques, op. cit., n. 45 ad art. 213). b) En l'occurrence, la fille des recourants a réalisé en 2009 des revenus de l'ordre de 45'380 fr. provenant de son activité au sein de l'Ecole D._____ (30'593 fr.) et de l'assurance-chômage (14'797 fr.). Ce montant, même en tenant compte d'un loyer de 1'500 fr. par mois, est encore supérieur au seuil du minimum vital en-deçà duquel une personne est considérée comme n'étant plus capable de subvenir seule à ses besoins. Par ailleurs, les recourants n'ont pas établi preuves à l'appui quels montants ils avaient concrètement versés à l'entretien de leur fille. En réalité, leurs décomptes ont été établis en partant d'un minimum vital théorique arrêté à 55'980 fr. par an pour les années 2003 à 2006, puis à 61'020 fr. par an dès lors. Les recourants ont ensuite déduit de ces montants les revenus de leur fille pour arriver, selon eux, au montant de leur assistance, sans autre moyen de preuve. Cette manière de faire ne résiste pas à l'examen. Dans ces conditions, il faut admettre que les conditions permettant de bénéficier de la déduction forfaitaire pour personne à charge n'étaient pas réunies en 2009. C'est ainsi à " bien plaie " que l'autorité intimée a néanmoins accepté de faire bénéficier les recourants de ces déductions pour l'ICC et l'IFD. Les recourants ne sauraient s'en plaindre. Mal fondé, ce grief doit être écarté.

E. 5

Pour le surplus, les recourants ne contestent pas que compte tenu de la réforme de la fiscalité de l'entreprise II, le bénéfice en capital réalisé doit être imposé séparément des autres revenus au niveau cantonal et communal, en application de l'art. 48a LI et doit être ajouté au revenu ordinaire au niveau fédéral, dans la mesure où l'art 37b LIFD n'est entré en vigueur que le 1 er janvier 2011.

E. 6

Enfin, il y a lieu encore de rappeler aux recourants que la présente procédure porte sur leur taxation 2009 et en aucun cas sur les questions de remises d'impôts, qui sortent du cadre du litige dès lors qu'elles font l'objet de procédures séparées. Il n'y a partant pas lieu de traiter ces questions dans le cadre de ce recours.

E. 7

En définitive, mal fondé, le recours doit être rejeté et la décision attaquée, confirmée.
Compte tenu de la situation financière des recourants, l'arrêt sera rendu sans frais (art. 50 LPA-VD) Il n'y a pas lieu d'allouer des dépens (art. 55 et 56 LPA-VD).

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