

# VD\_OMNI FI.2015.0083 vom 4. Januar 2016

VD Tribunal cantonal, 2016-01-04, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.2015.0083](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2015.0083)

FR: VD\_OMNI FI.2015.0083 du 4 janvier 2016

IT: VD\_OMNI FI.2015.0083 del 4 gennaio 2016

## Regeste

A. X. \_\_\_\_\_/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Ressortissante communautaire, la recourante a été assujettie de façon limitée dans le canton et la totalité ou la quasi-totalité (90%) de ses revenus sont réalisés en Suisse. Par conséquent, elle est fondée à revendiquer l'octroi de déductions supplémentaires à celles contenues dans les barèmes d'impôt à la source. Sa demande a trait, dans le cas d'espèce, à l'année 2009. La recourante disposait d'un délai échéant au 31 mars 2010 pour formuler sa demande de rectification à cet égard; or, elle a attendu près d'un an avant de saisir l'autorité fiscale. En tant qu'elle a trait à son imposition durant l'année 2009, sa demande était par conséquent tardive et c'est à juste titre que la recourante a été éconduite. (Recours rejeté par le Tribunal fédéral, par arrêt 2C\_129/2016 du 23 février 2016)

## Erwägungen

### E. 1

La recourante a requis préalablement la tenue d'une audience, afin de pouvoir s'expliquer oralement devant la Cour. a) Sans qu'il n'en résulte une violation du droit d'être entendu, garanti par les art. 29 al. 2 de la Constitution fédérale, du 18 avril 1999 (Cst.; RS 101) et 27 al. 2 de la Constitution du canton de Vaud, du 14 avril 2003 (Cst./VD ; RSV 101.01), l'autorité peut renoncer au moyen de preuve offert par une partie, pour autant qu'elle puisse admettre sans arbitraire que ce moyen n'aurait pas changé sa conviction (ATF 131 I 153 consid. 3 p. 157; 130 II 425 consid. 2.1 p. 429; 124 I 241 consid. 2 p. 242, et les arrêts cités). Devant la Cour de droit administratif et public du Tribunal cantonal, la procédure est en principe écrite (art. 27 de la loi cantonale du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative [LPA-VD; RSV 173.36]). Les parties participent à l'administration des preuves (art. 34 al. 1 LPA-VD). A cet effet, l'autorité peut, notamment, entendre les parties et recueillir des témoignages (cf. art. 29 al. 1 let. a et f LPA-VD). Elle n'est toutefois pas liée par les offres de preuves formulées par les parties (art. 28 al. 2 LPA-VD); elle doit examiner les allégués de fait et de droit et administrer les preuves requises, si ces moyens n'apparaissent pas d'emblée dénués de pertinence (art. 34 al. 3 LPA-VD). Les art. 29 al. 2 Cst. et 27 al. 2 Cst./VD n'accordent en effet pas à la partie dans la procédure devant la juridiction administrative le droit inconditionnel d'être entendu oralement, ni celui d'obtenir l'audition de témoins ou la mise en œuvre d'une expertise, à moins que soit en cause l'examen personnel de la partie en cause (ATF 134 I 140 consid. 5.3 p. 148; 122 II 464 consid. 4c p. 469/470). b) En l'espèce, l'on peut se dispenser de tenir une audience et d'entendre la recourante. L'autorité intimée a produit son dossier complet et les faits sont établis. La résolution du litige, comme on le verra ci-dessous, a en effet trait à des questions d'ordre exclusivement juridique, que le Tribunal examine avec un plein pouvoir d'examen (cf. art. 98 LPA-VD). Dès lors, par appréciation anticipée des preuves, la Cour s'estime en

mesure de statuer en connaissance de cause, en se dispensant de donner suite à la réquisition formulée par la recourante.

## **E. 2**

Aux termes de l'art. 79 al. 2 LPA-VD, applicable devant le Tribunal cantonal par renvoi de l'art. 99 LPA-VD, le recourant ne peut pas prendre des conclusions qui sortent du cadre fixé par la décision attaquée. Il peut en revanche présenter des allégués et moyens de preuve qui n'ont pas été invoqués jusque là. En la présente espèce, la décision attaquée a exclusivement trait à l'imposition à la source de la recourante durant l'année 2009 et au refus des autorités fiscales cantonales d'entrer en matière sur les déductions supplémentaires que celle-ci revendique pour cette année-là. La décision dont est recours ne traite en revanche pas des années postérieures, sur lesquelles le Tribunal n'entrera dès lors pas en matière. De même, le Tribunal ne traitera pas des prétentions en dommages-intérêts formulées par la recourante, cette demande ne relevant pas de sa compétence, dont on rappelle qu'elle est définie par l'art. 2 LPA-VD (v. sur ce point, arrêt AC.2010.0145 du 20 octobre 2010, consid. 3). Cela lui a du reste été rappelé dans l'arrêt FI.2014.0078 du 15 avril 2015, consid. 1.

## **E. 3**

La problématique soumise à la Cour dans le cas d'espèce est rigoureusement la même que celle jugée dans l'arrêt FI.2014.0078 du 15 avril 2015, de sorte que l'on peut se référer aux considérants de cet arrêt, ainsi qu'à ceux de l'arrêt du Tribunal fédéral 2C\_360/2015 du 13 mai 2015. a) Aux termes des art. 91 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11), 35 al. 1 let. a de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14) et 130 de la loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI; RSV 642.11), les travailleurs qui, sans être domiciliés ni en séjour en Suisse, y exercent une activité lucrative dépendante pendant de courtes périodes, durant la semaine ou comme frontaliers, sont soumis à l'impôt à la source sur le revenu de leur activité. L'art. 91 LIFD s'applique aux travailleurs non domiciliés et ne séjournant pas en Suisse, qui y exercent une activité dépendante soit pendant de courtes périodes, soit durant la semaine, soit comme frontaliers (Andrea Pedrolì, in : Commentaire romand, Yersin/Noël [éds], Bâle 2008, n°2 ad art. 91 LIFD; Rainer Zigerlig/Guido Jud, in : Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, I/2b, Zweifel/Athanas [éds], 2<sup>ème</sup> édition, Bâle 2008, N.3 ad art. 91 LIFD). L'impôt est calculé sur le revenu brut (art. 84 al. 1 LIFD et 131 al. 1 LI). L'Administration fédérale des contributions établit le barème des retenues d'après les taux de l'impôt sur le revenu des personnes physiques (art. 85 al. 1 LIFD). En accord avec l'autorité cantonale, elle fixe, en outre, les taux qui doivent être incorporés dans le barème cantonal au titre de l'impôt fédéral direct (art. 85 al. 2 LIFD). Le barème tient compte des frais professionnels (art. 26) et des primes et cotisations d'assurances (art. 33, al. 1, let. d, f et g) sous forme de forfait, ainsi que des charges de famille du contribuable (art. 35 et 36; art. 86 al. 1 LIFD). D'entente avec les cantons, l'Administration fédérale des contributions règle le détail du calcul et de l'application des barèmes ainsi que du prélèvement de l'impôt à la source dans les cas spéciaux. Elle règle en particulier l'octroi individuel de déductions qui ne sont pas déjà contenues forfaitairement dans le barème, mais prévues à l'art. 33 LIFD pour les cas sans procédure de taxation ordinaire ultérieure (cf. art. 2 let. e de l'ordonnance du 19 octobre 1993 sur l'imposition à la source dans le cadre de l'impôt fédéral direct [OIS; RS 642.118.2]). S'agissant des impôts directs cantonaux et communaux, le Conseil d'Etat fixe

le barème des retenues d'après les taux de l'impôt sur le revenu des personnes physiques. Le même barème s'applique dans tout le canton. Les retenues comprennent les impôts cantonal et communal (art. 132 al. 1 et 2 LI). Selon l'art. 5 du règlement du 2 décembre 2002 sur l'imposition à la source (RIS; RSV 642.11.1), le Conseil d'Etat fixe pour chaque année civile les barèmes des impôts à la source, cantonal, communal et fédéral, frappant les revenus imposables. Ces barèmes sont publiés chaque année dans la feuille des avis officiels du canton. Le barème tient compte de manière forfaitaire des frais professionnels (art. 30), des primes et cotisations d'assurance (art. 37, al. 1, let. d, f et g), ainsi que de la situation de famille (art. 42 et 43; art. 133 al. 1 LI). b) En principe, l'impôt à la source se substitue à l'impôt dû selon la procédure ordinaire (art. 87, 99 LIFD; art. 32 al. 1 LHID ; art. 134, 1<sup>ère</sup> phrase, et 146 LI). Pour les contribuables assujettis à la retenue à la source selon les art. 91 LIFD et 138 LI, la loi ne permet pas une taxation ordinaire ultérieure avec imputation de l'impôt perçu, comme celle prévue aux art. 90 al. 2 LIFD et 137 al. 2 LI pour les travailleurs étrangers domiciliés ou séjournant en Suisse. Les art. 99 LIFD et 146 LI, qui leur sont applicables, ne contiennent en effet aucune réserve à la procédure ordinaire, contrairement aux art. 87 LIFD et 134 LI (Pedroli, op. cit., n°18 ad 91 LIFD; Zigerlig/Jud, op. cit., N.12 ad 91 LIFD). Le Tribunal fédéral a jugé que le régime des déductions forfaitaires, englobées dans les barèmes d'imposition à la source de droit fédéral et cantonal (il s'agissait en l'occurrence du droit genevois), violait le principe de non discrimination prévu par les art. 2 de l'accord entre la Confédération suisse et la Communauté européenne et ses Etats membres sur la libre circulation des personnes, conclu le 21 juin 1999 (ALCP ; RS 0.142.112.671) et 9 al. 2 annexe I ALCP, lesquels sont directement applicables et l'emportent sur les dispositions contraires des lois fédérales sur l'impôt fédéral direct et sur l'harmonisation fiscale, ainsi que du droit cantonal (ATF 136 II 241 consid. 12 à 15, pp. 248-255; voir ég. ATF 140 II 167 consid. 4 pp. 172-178). Ainsi, un ressortissant communautaire imposé à la source doit se voir appliquer le même régime de déductions fiscales que les contribuables soumis au régime d'imposition ordinaire. c) Ainsi, lorsque le contribuable ou le débiteur d'une prestation imposable conteste le principe même ou le montant de la retenue d'impôt, il peut, jusqu'à la fin mars de l'année qui suit l'échéance de la prestation, exiger que l'autorité de taxation rende une décision relative à l'existence et l'étendue de l'assujettissement (art. 137 al. 1 LIFD; 49 al. 2 LHID; 191 al. 1 LI). En outre, l'art. 133 al. 3 LI permet à la personne assujettie à l'impôt à la source de demander à l'autorité fiscale, dans le premier trimestre suivant la fin de l'année civile au cours de laquelle les retenues à la source ont été opérées, de rectifier ces retenues en prenant en considération les déductions prévues au premier alinéa, à l'article 37, alinéa 1, lettres b, c, e et k ainsi qu'à l'article 40, ou le coefficient de sa commune de résidence ou de domicile, lorsqu'il s'écarte de manière significative du coefficient moyen au sens de l'article 132, alinéa 2. Le contribuable doit s'adresser à l'administration cantonale au moyen d'une demande de rectification sur formule officielle dans le délai de réclamation au 31 mars, sous peine de forclusion; s'il omet de faire valoir des déductions supplémentaires dans le délai imparti, il se rend coupable d'une violation de ses obligations de diligence (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_684/2012 du 5 mars 2013, publié in : Archives de droit fiscal 82, p. 153 et in : RDAF 2013 II 246, consid. 5.4).

#### **E. 4**

a) Ressortissante communautaire, la recourante a son domicile principal en France, où elle est assujettie de façon illimitée. En raison de l'activité lucrative qu'elle y a exercée durant la semaine, la recourante a cependant été assujettie de façon limitée dans le canton de Vaud

(cf. art. 6 al. 2 LI) à compter de l'année 2008. Vu l'art. 130 al. 1 LI, elle est par conséquent assujettie à un impôt à la source et son assujettissement est alors limité au revenu de son activité lucrative dépendante durant l'année 2009 (cf. art. 6 al. 2 LIFD; cf. en outre, art. 17 al. 1 de la Convention entre la Suisse et la France en vue d'éliminer les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune et de prévenir la fraude et l'évasion fiscales, du 9 septembre 1966 [CDI-F; RS 0.672.934.91]). La recourante, dont la totalité ou la quasi-totalité (90%), des revenus ont été réalisés en Suisse en 2009 serait ainsi en droit de revendiquer l'octroi de déductions supplémentaires à celles contenues dans les barèmes d'impôt à la source, c'est-à-dire des déductions équivalentes à celles du régime de taxation ordinaire. b) La recourante a fait valoir pour la première fois le 20 mars 2011 des déductions supplémentaires, lesquelles totalisent 48'629 fr., à imputer de son revenu imposable durant l'année 2009, conformément à l'art. 2 let. e OIS. Au vu de ce qui a été rappelé au considérant précédent, elle disposait pourtant, vu les art. 137 al. 1 LIFD, 133 al. 3 et 191 al. 1 LI, d'un délai échéant au 31 mars 2010 pour formuler sa demande de rectification à cet égard. Or, la recourante a attendu un an avant de saisir l'autorité fiscale sur ce point. En tant qu'elle a traité son imposition durant l'année 2009, sa demande était tardive et par conséquent, forclosée. Peu importe à cet égard que son employeur ait continué de verser aux autorités fiscales du canton de Genève les montants d'impôt à la source déduits de son salaire et que la recourante se soit rendue compte plus tard, le 6 juillet 2010, à l'occasion d'un contrôle opéré par les autorités fiscales françaises, que l'impôt aurait dû être versé aux autorités fiscales du canton de Vaud. Comme le Tribunal fédéral l'a indiqué, il n'importait par conséquent pas de savoir sur ce point à quel canton serait versé l'impôt retenu, les deux cantons connaissant des régimes identiques parce qu'harmonisés en matière de déductions supplémentaires (arrêt 2C\_360/2015, déjà cité, consid. 6.3). c) Au surplus, l'on ne retire pas des explications de la recourante que les conditions de la restitution de délai, exposées à l'art. 133 al. 3 LIFD s'agissant de la procédure en matière d'impôt fédéral direct, et à l'art. 22 LPA-VD, s'agissant de la procédure administrative vaudoise, soient réalisées en l'occurrence. De même, l'on ne voit pas que les conditions de la révision au sens des art. 147 LIFD et 203 LI soient réunies dans le cas d'espèce.

## **E. 5**

Les considérants qui précèdent conduisent par conséquent le Tribunal à rejeter le recours et à confirmer la décision attaquée. Le présent arrêt sera rendu sans frais (art. 50, 91 et 99 LPA-VD). L'allocation de dépens n'entre pas en ligne de compte (art. 55 al. 1 a contrario, 91 et 99 LPA-VD).

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