

VD_OMNI FI.2016.0057 vom 23. Januar 2017

VD Tribunal cantonal, 2017-01-23, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2016.0057

FR: VD_OMNI FI.2016.0057 du 23 janvier 2017

IT: VD_OMNI FI.2016.0057 del 23 gennaio 2017

Regeste

A. _____, B. _____/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Déduction des frais de transport pour se rendre du domicile au lieu de travail pendant les années 2012 et 2013. Devoir de collaboration des contribuables. Les contribuables ont revendiqué, en lieu et place de la déduction des frais de transport public, la déduction (forfaitaire) des frais de déplacement en voiture privée pour une prétendue distance de 202 km, respectivement 160 km (alors que la distance la plus courte était effectivement de 106 km, respectivement de 79 km après le changement de lieu de travail). Ils n'ont toutefois pas prouvé qu'on ne peut pas exiger d'eux qu'ils utilisent les moyens de transport public. Ils n'ont notamment pas livré de précisions suffisantes au sujet d'une prétendue nécessité d'utiliser leur véhicule privé à titre professionnel. De plus, même si les conditions pour la déduction des frais de transport en voiture privée avaient en principe été remplies, il y avait, dans le cas d'espèce, de bonnes raisons d'avoir des doutes que le contribuable avait effectivement utilisé son véhicule privé pour parcourir les trajets prétendus; les autorités avaient notamment constaté que pendant plusieurs mois aucun véhicule n'était immatriculé au nom des recourants. Malgré les demandes des autorités fiscales, les recourants n'ont pas livré d'explications et/ou de preuves suffisantes. Recours rejeté.

Erwägungen

E. 1

a) Le recours a été déposé dans les formes et délais prévus par la loi, de sorte qu'il est recevable (cf. art. 140 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct - LIFD; RS 642.11 -; art. 199 de la loi cantonale du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux - LI; RSV 642.11 -; art. 50 al. 1 de la loi du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes - loi sur l'harmonisation fiscale, LHID; RS 642.14 -; art. 79, 95 et 99 de la loi cantonale du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative - LPA-VD; RSV 173.36). Certes, l'acte de recours ne contient pas de conclusions formelles, mais ce que les recourants requièrent ressort de la motivation du recours. b) Lorsque, comme en l'espèce, le tribunal est appelé à se prononcer sur une question relevant tant de l'impôt fédéral direct que des impôts cantonal et communal, il doit en principe rendre deux décisions - qui peuvent toutefois figurer dans un seul acte, avec des motivations séparées et des dispositifs distincts ou du moins un dispositif distinguant expressément les deux impôts; cette exigence se justifie par le fait qu'il s'agit d'impôts distincts, qui reviennent à des collectivités différentes et qui font l'objet de taxations et de procédures séparées (ATF 131 II 553 consid. 4.2; ATF 130 II 509 consid. 8.3). Il y a lieu cependant de relativiser cette jurisprudence lorsque la question juridique à trancher est réglée de la même façon en droit fédéral et en droit cantonal harmonisé et peut donc être

traitée avec un raisonnement identique, tant pour l'impôt fédéral direct, que pour les impôts cantonal et communal. Dans un tel cas, on peut admettre qu'une seule décision soit rendue et que le dispositif ne distingue pas entre les deux catégories d'impôts, à condition toutefois que la motivation de la décision attaquée permette clairement de saisir que la décision rendue vaut aussi bien pour l'impôt fédéral direct que pour les impôts cantonal et communal (ATF 135 II 260 consid. 1.3.1; TF 2C_660/2014 et 2C_661/2014 du 6 juillet 2015 consid. 1.1).

E. 1.5

mois = CHF 512; · du 17.2.2013 au 31.12.2013, 79 km en TP x

E. 2

Les frais professionnels mentionnés à l'al. 1, let. a à c, sont estimés forfaitairement; dans le cas de l'al. 1, let. a et c, le contribuable peut justifier des frais plus élevés.» bb) Les articles 29 et 30 al. 1 let. a et al. 2 LI ont un contenu identique, pour les impôts directs cantonaux et communaux, à celui des deux dispositions précitées. Les dispositions cantonales se fondent sur l'art. 9 al. 1 LIHD (dans sa version applicable jusqu'au 31 décembre 2015) selon lequel les dépenses nécessaires à l'acquisition du revenu et les déductions générales sont défalquées de l'ensemble des revenus imposables. Vu que le droit cantonal utilise les mêmes termes et les mêmes critères de distinction que le droit fédéral, il y a en principe lieu, afin de garantir l'harmonisation fiscale verticale, de procéder à une interprétation uniforme des dispositions fédérales et cantonales (arrêt du Tribunal fédéral [TF] 2C_343/2011 du 25 octobre 2011 consid. 2.1 et 2.2 in fine et réf. citées; cf. aussi art. 72 LIHD). cc) Selon l'art. 1^{er} de l'ordonnance du 10 février 1993 du Département fédéral des finances sur la déduction des frais professionnels des personnes exerçant une activité lucrative dépendante en matière d'impôt fédéral direct (RS 642.118.1; ci-après: l'ordonnance), au titre des dépenses professionnelles des personnes exerçant une activité lucrative dépendante, le contribuable peut déduire les dépenses nécessaires à l'acquisition du revenu et ayant un rapport de causalité direct avec lui (al. 1). Les frais que l'employeur ou qu'un tiers a pris à sa charge, les dépenses privées résultant de la situation professionnelle du contribuable (dépenses privées dites de représentation) et les frais d'entretien du contribuable et de sa famille (art. 34, let. a LIFD) ne sont pas déductibles (al. 2). Selon l'art.

E. 3

de l'ordonnance, le Département fédéral des finances fixe les déductions forfaitaires et les publie dans un appendice à l'ordonnance. Si, au lieu d'une 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). L'art. 5 de l'ordonnance, dans sa teneur en vigueur jusqu'au 31 décembre 2015 (RO 1993 1363), applicable aux périodes fiscales ici en cause, disposait qu'au titre des frais nécessaires de déplacement entre le domicile et le lieu de travail, le contribuable qui utilise les transports publics peut déduire ses dépenses effectives (al. 1). En cas d'utilisation d'un véhicule privé, le contribuable peut déduire, au titre des frais nécessaires à l'acquisition du revenu, les dépenses qu'il aurait eues en utilisant les transports publics (al. 2). S'il n'existe pas de transports publics, ou si l'on ne peut raisonnablement exiger du contribuable qu'il les utilise, ce dernier peut déduire les frais d'utilisation d'un véhicule privé d'après les forfaits de l'art. 3 de l'ordonnance. La justification de frais professionnels plus élevés est réservée (al. 3).

L'autorité fiscale peut fixer un barème échelonné des déductions forfaitaires pour les frais de déplacement visés à l'art. 3, en fonction du nombre de kilomètres parcourus. La déduction kilométrique concernant le déplacement aller et retour de midi est limitée à la déduction totale accordée pour les repas pris hors du domicile selon l'art. 6 al. 1 de l'ordonnance (al. 4). Pour les années de taxation 2012 et 2013, la déduction forfaitaire pour les frais de déplacement avec une voiture privée s'élevait à 70 ct. par kilomètre parcouru (cf. Appendice en vigueur depuis le 1^{er} janvier 2009, RO 2008 4077, et ch. 1 de la lettre circulaire de l'Administration fédérale des contributions du 6 août 2012 concernant les frais professionnels et revenus en nature 2013). Le canton de Vaud a fait usage de la possibilité prévue à l'art. 5 al. 4 de l'ordonnance de fixer un barème échelonné des déductions forfaitaires en fonction du nombre de kilomètres parcourus. Ainsi, le tarif unique de 70 ct. par kilomètre ne vaut que pour les 15'000 premiers kilomètres; pour le surplus, il est de 35 ct. par kilomètre (cf. notamment Guide annuel de l'Administration cantonale des impôts concernant la déclaration d'impôt, ad code 140). dd) Les frais de transport ne constituent des frais d'acquisition du revenu que si le contribuable utilise le moyen le moins onéreux pour se rendre à son lieu de travail (Jean-Blaise Eckert, in: Yersin/Noël [éds], Commentaire romand LIFD, Bâle 2008, n. 28 ad art. 26 LIFD, p. 445 et réf. citée). En principe, la distance déterminante est celle du trajet simple course le plus court. Les frais résultant de déplacements effectués au moyen d'un véhicule privé ne sont des frais nécessaires à l'acquisition du revenu que si l'on ne peut raisonnablement exiger du contribuable qu'il utilise un moyen de transport public (cf. Richner/Frei/Kaufman/Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2^{ème} éd., Zurich 2006, n. 121 ad art. 26 StG/ZH). Tel est notamment le cas lorsque l'intéressé est infirme ou en mauvaise santé, lorsque la prochaine station de transport public est très éloignée du domicile ou du lieu de travail, lorsque le début ou la fin de l'activité lucrative a lieu à des heures qui ne sont pas compatibles avec l'horaire des transports publics, ou si le contribuable dépend d'un véhicule pour l'exercice de sa profession (cf. TF 2C_477/2009 du 8 janvier 2010 consid. 3.3; 2C_445/2008 du 26 novembre 2008 consid. 5.3, in: RDAF 2008 II 528; 2A.479/1995 du 14 mai 1996 consid. 2b). En pratique, est considérée comme raisonnable une marche à pied de 1 à 1,5 km par trajet pour se rendre à la station de transports publics la plus proche (Richner/Frei/Kaufman/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3^{ème} éd., Zurich 2016, n. 123 ad art. 26 LIFD; Eckert, op. cit., n. 29 ad art. 26 LIFD; Bruno Knüsel, in: Zweifel/Athanas, Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, I/2a, 2^{ème} éd., Bâle 2008, n. 19 ad art. 26 LIFD, p. 389). Le gain de temps substantiel - ou à l'inverse, le temps qui est perdu - peut également être pris en considération comme critère pour savoir si l'utilisation des transports publics pourrait être exigée ou non lorsqu'il s'agit d'admettre la déduction éventuelle des frais d'un véhicule privé; le gain de temps doit être au minimum d'une heure par jour, voire, selon les circonstances, encore plus élevé (cf. CDAP FI.2015.0037 du 25 mai 2016 consid. 4b; Richner/Frei/Kaufman/Meuter, Handkommentar zum DBG, op. cit., n. 123 ad art. 26 LIFD et les réf. cit.; TF 2C_343/2011 du 25 octobre 2011 consid. 2.4 et 3.1; arrêt du Tribunal cantonal du canton de Fribourg du 2 mars 2011 consid. 2c, in: RDAF 2012 II 81). Doit aussi être prise en considération la possibilité d'un éventuel recoupement de l'utilisation d'un véhicule privé et de transports publics (Richner/Frei/Kaufman/Meuter, Handkommentar zum DBG, op. cit., n. 123 ad art. 26 LIFD). La déduction des frais de déplacement en véhicule privé peut être également revendiquée en tant que dépense nécessaire lorsque le contribuable se voit dans l'obligation d'utiliser son véhicule pour des courses professionnelles, même si une indemnité au sens de l'art. 327b CO lui est due

(Eckert, op. cit., n. 30 ad art. 26 LIFD). Elle n'est toutefois pas admise lorsqu'elle apparaît inappropriée aux circonstances, parce que, par exemple, le contribuable travaille trop loin de son domicile. La solution qui s'impose généralement dans un tel cas est d'admettre la déduction des frais de logement sur place et ceux pour le retour au domicile en fin de semaine. Ce sont en effet les frais qui apparaissent alors comme nécessaires à l'acquisition du revenu (cf. aussi sur les trajets qui sont considérés comme nécessaires ou pas à l'acquisition du revenu: TF 2P.251/2006 du 25 janvier 2007, in: StE 2007 B 22.3 n° 93). A ce titre, le Tribunal fédéral a refusé de considérer comme nécessaire à l'acquisition du revenu les frais de déplacement en voiture d'un contribuable qui effectuait chaque jour 370 km ou plusieurs fois par semaine plus de 320 ou 340 km pour se rendre sur son lieu de travail et retourner le soir à son domicile (cf. TF 2C_630/2012 du 20 février 2013 consid. 2.5 et les réf cit.; 2A.479/1995 du 14 mai 1996). Dans le cas d'un contribuable qui se rendait trois fois par semaine de Genève à Zollikofen pour son travail en véhicule privé et louait une chambre à Berne pour les deux soirs où il ne rentrait pas à son domicile fiscal, le Tribunal fédéral a considéré comme non arbitraire, du point de vue du droit cantonal, et conforme au droit fédéral, le refus des frais de déplacement effectifs en véhicule privé. Seule la déduction forfaitaire pour les trajets correspondant aux frais de transports publics (abonnement général des CFF) avait été prise en compte par l'autorité de taxation, étant précisé que la déduction du loyer de la chambre à Berne et les frais de repas pris hors du domicile avaient été acceptés (TF 2P.64/2004 du 19 juillet 2004, in: RDAF 2004 II 251). b) Selon l'art. 123 al. 1 LIFD, les autorités de taxation établissent les éléments de fait et de droit permettant une taxation complète et exacte, en collaboration avec le contribuable. La procédure de taxation est ainsi caractérisée par la collaboration réciproque de l'autorité fiscale et du contribuable (procédure de taxation mixte) (cf. Peter Agner/Beat Jung/Gotthard Steinmann, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, Zurich 2001, n. 1 ad art. 123, p. 411; Xavier Oberson, Droit fiscal suisse, 4^{ème} éd., Bâle 2012, p. 511). Le contribuable est tenu de faire tout ce qui est nécessaire pour assurer une taxation complète et exacte (art. 126 al. 1 LIFD et 176 LI). Il doit en particulier remplir la déclaration d'impôt de manière conforme à la vérité et complète (art. 124 al. 2 LIFD et 173 al. 1 LI) et fournir les documents nécessaires (art. 125 LIFD et 174 s. LI). A la demande de l'autorité de taxation, il est tenu de fournir tout renseignement écrit ou oral, spécialement lorsque, au vu de la déclaration d'impôt, des questions surgissent notamment à propos des revenus, des frais d'acquisition ou de l'évolution de la fortune (cf. art. 126 al. 2 LIFD; TF 2C_47/2009 du 26 mai 2009 consid. 5.2, in: StE 2010 B 23.2 n° 30; 2A.41/1997 du 11 janvier 1999 consid. 2, in: RDAF 2000 p. 35). Le contribuable porte ainsi la responsabilité de l'exactitude de sa déclaration. La taxation incombe à l'autorité, laquelle contrôle la déclaration d'impôt et procède aux investigations nécessaires (art. 130 al. 1 LIFD). En procédure de taxation, la maxime inquisitoire prévaut: l'autorité n'est pas liée par les éléments imposables reconnus ou déclarés par le contribuable. L'autorité de taxation doit apprécier les preuves avec soin et conscience. Sous cette réserve, elle forme librement sa conviction en analysant la force probante des preuves administrées, en choisissant entre les preuves contradictoires ou les indices contraires qu'elle a recueillis. Cette liberté d'appréciation, qui doit s'exercer dans le cadre de la loi, n'est limitée que par l'interdiction de l'arbitraire (Jean-Marc Rivier, Droit fiscal suisse, L'imposition du revenu et de la fortune, 2^e éd., Lausanne 1998, p. 139; Ernst Blumenstein/Peter Locher, System des schweizerischen Steuerrechts, 6^e éd., Zurich 2002, p. 403/404). Il n'est pas indispensable que la conviction de l'autorité de taxation confine à une certitude absolue qui exclurait tout autre possibilité; il suffit qu'elle découle de

l'expérience de la vie et du bon sens et qu'elle soit basée sur des motifs objectifs (Martin Zweifel, *Die Sachverhaltsermittlung im Steuerveranlagungsverfahren*, Zurich 1989, p. 109). Il peut arriver que, même après l'instruction menée par l'autorité, un fait déterminant pour la taxation reste incertain. Ce sont alors les règles générales du fardeau de la preuve qui s'appliquent pour déterminer qui doit supporter les conséquences de l'échec de la preuve ou de l'absence de preuve d'un tel fait. En matière fiscale, ce principe veut que l'autorité fiscale établisse les faits qui justifient l'assujettissement et qui augmentent la taxation, tandis que le contribuable doit prouver les faits qui diminuent la dette ou la suppriment (ATF 140 II 248 consid. 3.5; Ernst Blumenstein/Peter Locher, op. cit., p. 416 et les nombreuses références). Par ailleurs, le contribuable doit prouver l'exactitude de sa déclaration d'impôt et de ses explications ultérieures (pour tout le présent consid. 2b: TF 2C_47/2009 du 26 mai 2009 consid. 5, in: StE 2010 B 23.2 n° 30). Il doit en principe supporter les conséquences de l'absence de justificatifs (cf. TF 2C_21/2013 du

E. 5

juillet 2013 consid. 7 in fine; 2C_708/2007 du 19 mai 2008 consid. 4.1, in: StE 2009 B 93.3 n° 10). Lorsqu'un contribuable veut faire valoir qu'on ne peut raisonnablement exiger de lui qu'il utilise un moyen de transport public, il lui incombe de prouver que tel est bien le cas. De plus, même si les conditions pour la reconnaissance de l'utilisation d'un véhicule privé sont en principe remplies, les autorités peuvent demander des preuves supplémentaires lorsqu'il y a de bonnes raisons (allemand: stichhaltige Gründe) d'avoir des doutes que le contribuable utilise effectivement son véhicule privé chaque jour pour se rendre de son domicile jusqu'au lieu de travail (TF 2C_343/2011 du 25 octobre 2011 consid. 3.3; cf. aussi TF 2C_461/2015 du 12 avril 2016 consid. 5). 3. Dans leur déclarations d'impôt 2012 et 2013, les recourants ont fait valoir, sous code 140 et dans l'annexe 4, à chaque fois des frais de transport de 36'400 fr. par année pour le déplacement de leur domicile à la place de travail à Brügg (BE). Ils ont indiqué 202 km pour l'aller, 404 km pour l'aller-retour et un total de 104'000 km pour 257 jours de travail. Sous la rubrique " Justification de l'utilisation obligatoire d'un véhicule privé ", ils ont écrit (uniquement dans la déclaration pour l'année 2013) " INSCRITE DANS LE CONTRAT DE TRAVAIL DE L'EMPLOYEUR ". Par décision de taxation pour l'année 2012 du 12 décembre 2013, l'Office d'impôt n'a reconnu pour les frais de transport uniquement le montant de 3'100 fr., correspondant au coût de l'abonnement général pour les transports publics pour dix mois (l'activité du recourant n'ayant débuté qu'en mars 2012 à Brügg), au motif que la déduction des frais de déplacement en voiture n'était pas justifiée. Par réclamation du 10 janvier 2014, les recourants ont fait valoir que le recourant devait " parcourir 6 jours sur 7 un trajet d'environ 160 km en automobile, car un véhicule est exigé sur place par mon employeur. C'est une condition écrite dans mon contrat d'engagement ! ". Ils ont joint une copie du contrat d'engagement auprès de C. _____ et une attestation du directeur du magasin du 24 octobre 2012 formulées comme suit: " Par la présente, le soussigné, confirme employer [le recourant] en tant que Team Leader au sein du magasin C. _____ de Bienne-Brügg depuis le 1 er mars 2012. [Le recourant] travaille avec des horaires irréguliers et est amené, en plus de ses trajets depuis son domicile au lieu de travail ainsi que de fréquents déplacements professionnels à utiliser son véhicule privé. Ceci lui garantit la flexibilité nécessaire pour pouvoir au mieux assumer ses responsabilités (déplacements irréguliers pour des séances et des formations à l'extérieur, transfert en urgence de marchandises, etc.)." Par courrier du 29 janvier 2014, l'Office d'impôt a demandé aux recourants de produire une attestation de l'employeur justifiant la fréquence de l'utilisation

professionnelle du véhicule en 2012, copie de la carte grise du véhicule utilisé et des justificatifs des kilomètres parcourus en 2012. Le 24 mars 2014, les recourants ont produit copie de la carte grise d'une voiture de la marque Honda immatriculée depuis le 7 juin 2012 au nom de l'épouse et l'attestation du supérieur du 24 octobre 2012 déjà produite avec la réclamation du 10 janvier 2014. Les recourants ont demandé de reconnaître des déplacements pendant 6 jours sur 7 de " 320 km aller retour par jour ". Le 5 juin 2014, l'Office d'impôt a, à nouveau, demandé aux recourants la production de justificatifs des kilomètres parcourus en 2012. Les recourants n'ont pas répondu. Par détermination du 14 juillet 2014 transmise aux recourants, l'Office d'impôt a retenu les déductions de 3'100 fr. comme frais de transports publics pour dix mois, en plus de 2'667 fr. de frais de repas ou séjour hors du domicile et de 2'228 fr. d'autres frais professionnels (déduction forfaitaire de 3 %). Les recourants ne se sont pas prononcés à ce sujet. Ils ont déposé le 9 septembre 2014 leur déclaration d'impôt pour l'année 2013 dans laquelle ils ont fait valoir, comme exposé, les mêmes déductions pour frais de transport qu'en 2012. Ils ont joint à leur déclaration une attestation du directeur de magasin de Marin (NE) (le même que celui de Brügg [BE]) dont le contenu est à peu près identique à l'attestation précitée du 24 octobre 2012. Dans la décision de taxation pour l'année 2013 du 18 mars 2015, 3'960 fr. ont finalement été reconnus comme frais de transport, en plus de 3'200 fr. de frais de repas ou séjour hors du domicile et de 2'772 fr. d'autres frais professionnels (déduction forfaitaire de 3 %). L'autorité a expliqué que la déduction des frais de voiture pour le transport entre le domicile et le lieu de travail ne se justifiait pas; seule la déduction forfaitaire basée sur le coût des abonnements d'entreprises de transport en commun pouvait être opérée; de plus, la distance la plus courte du domicile au lieu de travail était déterminante pour la déduction des frais de transport. Dans leur réclamation du 20 avril 2015, les recourants ont fait valoir que le recourant avait l'obligation d'avoir un véhicule pour se rendre occasionnellement à des cours de formation ou des réunions avec des encadrants. Le 9 juillet 2015, l'Office d'impôt a convoqué les recourants et les a priés de produire des justificatifs pour les kilomètres parcourus. Le 15 juillet 2015, la recourante a fait suite à la convocation. Elle a été entendue. Elle n'a pas produit de justificatifs requis. Les 4 novembre et 3 décembre 2015, l'intimée a requis de la part des recourants la production du contrat de travail pour le nouveau lieu de travail à Marin (NE) et des justificatifs pour les frais de déplacements. En dates des 17 et 23 novembre 2015, les recourants ont produit divers documents. Ils ont précisé que le recourant devait se " déplacer professionnellement en automobile pendant le travail, pour formation ou autres réunion des encadrants ". L'intimée s'est prononcée à ce sujet par courrier du 15 février 2016, impartissant aux recourants un délai au 15 mars 2016 pour se déterminer. Elle a exposé notamment ce qui suit: " [...] vous n'avez fait parvenir aucun autre document qui permette, en définitive, de déterminer combien de kilomètres par an ont été effectués par Monsieur, au moyen de son véhicule. En effet, vous avez fourni la facture du contrôle antipollution, mais pas le carnet de service [indiquant] le kilométrage effectué en une année. En outre, seule une attestation de maintenance, sans indication de nom ou de numéro d'immatriculation, a été jointe à votre envoi. Celle-ci indiquait que 101'100 kilomètres avaient été effectués, entre le 2 octobre 2012 et le 20 novembre 2015, ce qui représente 2'702 kilomètres par mois ou 108 kilomètres par jour, si on prend en compte 6 jours d'activité par semaine. [...] En l'espèce, le contribuable travaille comme vendeur en chef, auprès de C. _____, à Brügg bei Biel, dès le 1er mars 2012. Son contrat de travail précise que son taux d'activité est de 100 %, qu'il doit effectuer 42 heures de travail par semaine, réparties sur 6 jours, selon un horaire personnalisé. Dès le 17 février 2013, il

travaille à Marin, aux mêmes conditions. En revanche, ledit contrat ne mentionne pas que l'activité [du recourant] nécessite l'usage d'un véhicule privé. D'autre part, l'attestation établie par l'employeur, en date du 24 octobre 2012, mentionne que [le recourant] doit parfois se déplacer pour se rendre à des séances avec des encadrants ou à des formations et qu'il lui arrive de devoir transférer en urgence des marchandises. Cette attestation ne précise toutefois, ni à quelle fréquence [le recourant] doit se déplacer, ni l'endroit où il doit se rendre pour ses réunions ou ses formations, ni ne renseigne sur le remboursement éventuel sur une base effective, par l'employeur, desdits frais. Le réclamant habite ***** et travaille du 1^{er} mars 2012 au 16 février 2013, à Brügg bei Biel et du 17 février 2013 au 31 décembre 2013, à Marin-Epagnier. Selon le service des immatriculations du SAN (service des automobiles vaudois), les contribuables possédaient, les véhicules suivants: · du 7 juin 2012 au 11 novembre 2013, une Honda CR-V; · dès le 8 avril 2014, une BMW 530D; · dès le 25 novembre 2015, une Mercedes-Benz C 200K; · et depuis le 20 octobre 2014, un scooter. En revanche, pour les périodes du 1^{er} mars 2012 au 6 juin 2012 et du 12 novembre 2013 au 7 avril 2014, aucun véhicule n'a été immatriculé, ni au nom de Madame, ni au nom de Monsieur. Or, à défaut de pièces probantes justifiant les kilomètres effectivement effectués pour les années 2012 et 2013, du fait que la copie de l'attestation de maintenance ne comporte ni nom, ni le modèle du véhicule, ni le numéro de plaque et que, pour les périodes du 1^{er} mars 2012 au 6 juin 2012 et du 12 novembre 2013 au 7 avril 2014, aucun véhicule personnel n'était immatriculé au nom des contribuables, la déduction des frais de déplacements, en véhicule privé, doit être refusée pour Monsieur. En définitive, on rappelle que le contribuable a travaillé du 1^{er} mars 2012 au 31 décembre 2012, à Brügg bei Biel, à raison de 6 jours par semaine. La distance la plus courte entre ***** et Brügg bei Biel est de 106 kilomètres, ce qui fait pour 10 mois en 2012, une distance de 50'800 km (106 km x 2 trajets x 240 jours). Pour la période du 1^{er} janvier 2013 au 16 février 2013, la distance déterminante est aussi de 106 Km jusqu'à Brügg bei Biel. Par contre, dès le 17 février 2012, le contribuable travaillait à Marin. La distance la plus courte entre ***** et Marin-Epagnier est de 79 km, soit un total de 44'588 km pour l'année 2013. Dès lors, la déduction des frais de déplacements au moyen des transports publics se calcule comme suit:

- du 01.03.2012 au 31.12.2012, 106 km en TP x

E. 10

mois = CHF 3'100; · du 01.01.2013 au 16.02.2013, 106 km en TP x

E. 10.5

mois = CHF 3'449. Au surplus, dans la mesure où l'attestation du 22 octobre 2012 ne donne aucune précision sur la fréquence, sur les lieux de déplacements, sur le remboursement ou non, par l'employeur des frais de déplacements professionnels, l'ACI se base notamment sur la teneur du contrat de travail pour évaluer la nécessité de l'utilisation professionnelle d'un véhicule privé, lequel ne stipule pas d'obligation particulière sur ce point. Dès lors, pour tous les motifs évoqués, il y a lieu d'admettre une déduction de frais de déplacements au moyen des transports publics de CHF 3'100, pour la période fiscale 2012 et de CHF 3'961, pour la période fiscale 2013." A ce courrier, les recourants se sont contentés de répondre le 14 mars 2016 que l'employeur ne pouvait pas engager un comptable pour préciser à quelle fréquence et à quels endroits le recourant devait se déplacer pour se rendre à des séances ou à des formations. De plus, le recourant devait transférer en urgence des marchandises et son employeur ne lui remboursait pas les frais. Dans la décision sur réclamation du 22 mars 2016 concernant les périodes fiscales 2012 et 2013, l'intimée a repris pour l'essentiel les

arguments déjà exposé dans son courrier du 15 février 2016. Dans leurs mémoires adressés au tribunal, les recourants critiquent le fait que l'intimée n'accepte pas les frais de déplacements quotidiens par voiture privée. Selon eux, l'époux était obligé d'utiliser leur véhicule privé pour se rendre à son travail. Eu égard aux trajets de chaque jour, le recourant avait des journées de 14 heures ce qui l'empêchait de pouvoir profiter de sa famille. Il était amené à utiliser sa voiture pour transporter des marchandises et participer à des formations et des entretiens de cadres. L'utilisation de son véhicule privé était une condition d'engagement. En procédure judiciaire, les recourants n'ont pas produit de nouveaux documents. 4. Contrairement à ce que prétendent les recourants, les contrats de travail pour Brügg (BE) et Marin (NE) ne contiennent pas de clause selon laquelle le recourant devrait disposer d'un véhicule privé. S'il ressort de ces contrats que le recourant doit travailler 42 heures par semaine, réparti sur six jours, on peine à comprendre comment il peut avoir parcouru 202 km par trajet comme indiqué dans les déclarations d'impôt, respectivement 160 km par trajet comme déclaré les 10 janvier et 24 mars 2014, pour se rendre de son domicile à son lieu de travail, trajet que l'intimée a estimé, à juste titre (cf. aussi le site Internet map.search.ch), à 106 km pour Brügg (BE) et à 79 km pour Marin (NE). Dans cette mesure, on peine aussi à comprendre une absence quotidienne de 14 heures. Les recourants forcent le trait; leurs allégations n'apparaissent dès lors dans leur ensemble plus crédibles. De plus, alors que les autorités fiscales leur ont donné à maintes reprises l'occasion de prouver leurs déclarations, ils n'ont pas produit de documents pertinents. Certes, le directeur du magasin a déclaré à deux reprises (les 24 octobre 2012 et 28 août 2014) que le recourant était amené à utiliser son véhicule privé. Aucune précision n'a toutefois été produite à ce sujet, bien que les autorités en aient demandé. Pourtant, des cours de formation et autres rencontres, en particulier, devraient figurer notamment dans l'agenda d'un team leader, poste occupé par le recourant, et pouvoir être reconstitués quant à leur date et endroit, surtout s'ils sont fréquents et signifient l'absence du lieu habituel de travail. Si le contribuable entend faire valoir ces circonstances au niveau fiscal, il lui appartient de s'assurer qu'il puisse livrer des détails et des preuves. En refusant de donner toutes précisions, les recourants n'ont pas rempli leur devoir de collaboration. En outre, au moment de l'engagement à Brügg (BE) en mars 2012 et pendant plus de trois mois, les recourants ne disposaient même pas de véhicule immatriculé à leur nom (Honda immatriculée que dès le 7 juin 2012 au nom des recourants). Il en est allé de même de novembre 2012 à avril 2013, pendant une période de presque cinq mois (cf. les extraits de " infocar " versés au dossier par les autorités fiscales). Malgré le fait que les autorités aient expressément relevé ce point, les recourants ne se sont jamais exprimés à ce sujet. A cela ajoute qu'il ressort d'un document produit par les recourants et attestant de la maintenance d'un véhicule que seuls 80'100 km (= 332'265 km ./ 252'165 km selon les kilométrages indiqués), et non pas 101'100 km comme l'a admis l'intimée, ont été parcourus avec un véhicule entre le 2 octobre 2012 et le 20 novembre 2015, soit en un peu plus de trois ans. Ce nombre de 80'100 km ne représente même pas le nombre de kilomètres que le recourant prétend avoir parcouru en une seule année uniquement pour se rendre au travail et rentrer à la maison (104'000 km selon les déclarations d'impôt), sans tenir compte des prétendus fréquents déplacements à titre professionnel; ce n'est, de plus, que dès avril 2014 que les recourants ont disposé d'un nouveau véhicule immatriculé à leur nom. Dès lors, même à supposer qu'on aurait pu admettre que le recourant utilise un véhicule privé pour se rendre au travail, les recourants n'ont pas prouvé qu'une telle utilisation a effectivement eu lieu. Vu les circonstances du cas d'espèce, il ne suffit pas de prétendre avoir parcouru un certain nombre de kilomètres, le

contribuable doit aussi le démontrer (cf. TF 2C_461/2015 du 12 avril 2016 consid. 5; 2C_343/2011 du 25 octobre 2011 consid. 3.3). Pour le reste, il sera encore relevé que la nécessité d'utiliser un véhicule privé n'a pas non plus été prouvée par les recourants. Le trajet en transports publics n'apparaît pas être considérablement plus long qu'en véhicule privé (p. ex. pour Brügg [BE], par trajet environ 1h45 à 1h50 en transports publics du domicile jusqu'à la place de travail, selon le site CFF, horaire en ligne, contre 1h23 à 1h30 en voiture privée pour 106 km par Neuchâtel et 110 km par Morat/Kerzers, selon le site Internet map.search.ch, voire plus de temps en voiture puisque le recourant prétend avoir parcouru 202 km ou 160 km par trajet). 5. Vu ce qui précède, les recourants ne peuvent pas demander la déduction de frais de déplacement allant au-delà de ceux des transports publics. Les montants ainsi retenus par l'intimée ne prêtent pas le flanc à la critique. Le recours s'avère donc mal fondé et doit être rejeté, la décision sur réclamation de l'intimée étant confirmée. Les frais judiciaires, fixés à 500 fr., doivent être supportés par la partie qui succombe. Ils sont dès lors mis à la charge des recourants, solidairement entre eux (cf. art. 144 LIFD; art. 49 et 51 al. 2 LPA-VD; art. 2 du tarif des frais judiciaires et des dépens en matière administrative - TFJDA; RSV 173.36.5.1). Il n'y a pas lieu d'allouer de dépens (cf. art. 55 et 56 al. 3 LPA-VD; art. 144 al. 4 LIFD; art. 64 de la loi fédérale du 20 décembre 1968 sur la procédure administrative - PA; RS 172.021).

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