

# VD\_OMNI FI.2019.0104 vom 6. Oktober 2020

VD Tribunal cantonal, 2020-10-06, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.2019.0104](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2019.0104)

FR: VD\_OMNI FI.2019.0104 du 6 octobre 2020

IT: VD\_OMNI FI.2019.0104 del 6 ottobre 2020

## Regeste

A. \_\_\_\_\_, B. \_\_\_\_\_/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Déductibilité des frais professionnels: - frais de déplacement: même s'il a un caractère schématique et fait abstraction des circonstances particulières de chaque situation, le critère de l'itinéraire le plus court (et non du plus rapide) est admissible (consid. 4b/aa); - autres frais professionnels: si l'employeur verse au travailleur, comme dans le cas d'espèce, une indemnité pour compenser les dépenses de celui-ci, cette indemnité est censée couvrir effectivement les frais encourus; il n'est dès lors pas possible de faire valoir en plus la déduction forfaitaire pour les autres frais professionnels (consid. 4b/bb); - activité accessoire: compte tenu des revenus modestes réalisés (environ 1'000 fr. par mois), les activités exercées par la recourante doivent être qualifiées d'accessoires; seule une déduction forfaitaire de 20% des revenus réalisés est dès lors applicable en lieu et place des déductions ordinaires pour les frais de déplacement, le surplus de dépenses pour les frais de repas et les autres frais professionnels (consid. 4b/cc). Recours au TF irrecevable (arrêt 2C\_935/2020 du 17.11.2020).

## Erwägungen

### E. 1

Interjeté en temps utile (cf. art. 140 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct [LIFD; RS 642.11] et art. 95 de la loi vaudoise du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative [LPA-VD; BLV 173.36], applicable par renvoi de l'art. 199 de la loi vaudoise du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux [LI; BLV 642.11]), le recours satisfait par ailleurs aux autres conditions formelles de recevabilité (cf. en particulier art. 140 al. 2 LIFD et 79 al. 1 LPA-VD, applicable par analogie par renvoi de l'art. 99 LPA-VD), de sorte qu'il y a lieu d'entrer en matière sur le fond.

### E. 2

Dans leur dernière écriture, les recourants indiquent espérer " recevoir enfin une convocation, pour pouvoir [s'] expliquer de vive voix ". a) Le droit d'être entendu garanti à l'art. 29 al. 2 de la Constitution fédérale de la Confédération Suisse du 18 avril 1999 (Cst.; RS 101) comprend notamment celui de faire administrer les preuves, pour autant qu'elles apparaissent utiles à l'établissement des faits pertinents ( ATF 139 II 489 consid. 3.3); il ne comprend en revanche pas le droit d'être entendu oralement ( ATF 140 I 68 consid. 9.6.1; 134 I 140 consid. 5.3). L'autorité peut mettre un terme à l'instruction lorsque les preuves administrées lui ont permis de former sa conviction et que, procédant d'une manière non arbitraire à une appréciation anticipée des preuves qui lui sont encore proposées, elle a la certitude que ces dernières ne pourraient l'amener à modifier son opinion ( ATF 140 I 285 consid. 6.3.1; 137 III 208 consid. 2.2). L'art. 27 al. 1 LPA-VD rappelle par ailleurs que la procédure administrative est en principe écrite. b) En l'espèce, la cour s'estime

suffisamment renseignée pour statuer sur la base du dossier. Elle ne voit pas quels nouveaux éléments, qui n'auraient pu être exposés par écrit, pourraient encore apporter l'audition sollicitée. Les recourants ne précisent du reste pas sur quels points ils souhaiteraient être entendus. Il semble qu'ils souhaitent simplement pouvoir exposer oralement leurs arguments. Il y a donc lieu de rejeter, par appréciation anticipée des moyens de preuve, la requête des recourants.

### **E. 3**

L'administration cantonale des impôts peut rendre directement une décision sur réclamation sans arrêter des propositions de règlement au sens de l'alinéa premier, si la détermination des éléments imposables a été motivée au niveau des Offices d'impôt de district ou de l'Office d'impôt des personnes morales." La LI offre ainsi au contribuable davantage de droits que ce que la LIFD et l'art. 29 al. 2 Cst prévoient. Elle lui confère en effet un véritable droit d'être entendu oralement dans la procédure de réclamation, à tout le moins par l'ACI (le terme "entendre" mentionné à l'art. 187 al. 1 LI pouvant être interprété dans le sens d'une simple interpellation écrite; cf. arrêt FI.2017.0072 du 21 novembre 2019 consid. 7). Cette audition n'est toutefois pas automatique; il faut que le contribuable en fasse la demande (arrêt FI.2017.0072 du 21 novembre 2019 consid. 7). b) En l'espèce, il ressort des pièces du dossier que les recourants n'ont à aucun moment durant la procédure de réclamation sollicité d'entretien. Ils n'ont pas non plus donné suite à l'invitation de l'ACI du 17 mai 2016 à prendre contact avec elle pour convenir d'une date, malgré deux rappels adressés les 21 juin et 14 septembre 2016. Au terme de l'instruction des réclamations portant sur les quatre périodes litigieuses, l'ACI, par lettre du 18 février 2019, a rappelé encore aux recourants qu'ils pouvaient être auditionnés. Ils n'ont certes pas eu connaissance de cette lettre, puisqu'ils n'ont pas retiré le pli recommandé dans le délai de garde. Il n'en demeure pas moins qu'ils savaient déjà qu'ils pouvaient solliciter un entretien et qu'ils n'ont pas fait usage de ce droit. On ne saurait par ailleurs reprocher à l'ACI de n'avoir pas pris contact directement avec les intéressés par téléphone. Lorsqu'ils sont en procédure, les administrés doivent en effet prendre leurs dispositions pour pouvoir prendre connaissance des éventuels courriers qui leur seraient adressés. On note par ailleurs, comme l'ACI l'a relevé dans ses écritures, que les recourants, malgré les difficultés qu'ils invoquent, ont été en mesure de retirer les plis recommandés qui contenaient les décisions attaquées. L'ACI aurait tout au plus pu renvoyer le pli recommandé revenu en retour en courrier simple. Les recourants ne sauraient par conséquent se plaindre d'une violation du droit d'être entendu ou de l'art. 188 al. 1 LI.

### **E. 4**

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 (art. 6, al. 1). Art. 7 – Autres frais professionnels 1 Sont réputés autres frais professionnels pouvant faire l'objet d'une déduction forfaitaire au sens de l'art. 3, les dépenses indispensables à l'exercice de la profession, soit l'outillage professionnel (y compris le matériel informatique et les logiciels), les ouvrages professionnels, l'utilisation d'une chambre de travail privée, les vêtements professionnels, l'usure exceptionnelle des chaussures et des vêtements, l'exécution de travaux pénibles, etc. Sont réservées la justification de frais plus élevés (art. 4) et la déduction des frais de perfectionnement et de reconversion professionnels (art. 8). 2

La déduction forfaitaire doit être réduite de manière appropriée si l'activité lucrative dépendante n'est exercée que pendant une partie de l'année ou à temps partiel. [...] Art. 10 – Activité accessoire Une déduction forfaitaire conformément à l'art. 3 est autorisée pour les frais professionnels du contribuable qui exerce une activité lucrative accessoire. La justification de frais plus élevés est réservée (art. 4). b) Le premier point litigieux porte sur le nombre de kilomètres retenu par l'autorité de taxation pour calculer les frais de déplacement en véhicule privé de B. \_\_\_\_\_ (périodes fiscales 2013 à 2015). aa) Ni les art. 26 LIFD et 30 LI, ni l'ordonnance fédérale sur les frais professionnels ne détaillent le mode de calcul de ces frais. Ils ne précisent en particulier pas la distance déterminante à prendre en compte. L'autorité de taxation s'est fondée sur le trajet simple course le plus court entre le domicile de l'intéressé, à \*\*\*\*\*, et son lieu de travail à \*\*\*\*\*, soit 20 km. Elle s'appuie à cet égard sur deux arrêts de la cour de céans, les arrêts FI.2010.0025 du 31 mai 2011 (consid. 3.5/a) et FI.2016.0057 du 23 janvier 2017 (consid. 2a/dd). Les recourants critiquent cette manière de procéder. B. \_\_\_\_\_ explique que pour se rendre à son travail, il utilise l'autoroute de contournement, qui est un itinéraire beaucoup plus rapide compte tenu de la circulation que la route du Lac retenue par l'autorité de taxation. Pour lui, il faut se baser sur les frais réels et donc sur une distance de 30 km, qui correspond au trajet qu'il emprunte effectivement. Il en appelle au bon sens. bb) Le critère utilisé par l'ACI peut paraître schématique et faire abstraction des circonstances particulières de chaque situation. Il a toutefois le mérite d'être facilement applicable et d'éviter un travail de vérification et d'investigation sans rapport aux enjeux, pour déterminer l'itinéraire le plus rapide, sachant que celui-ci peut varier suivant la période de la journée ou de l'année. Pour être précis, il faudrait en effet demander systématiquement aux contribuables leurs jours et horaires de travail, voire leurs timbrages en cas d'horaire variable, ce qui serait disproportionné. On rappelle par ailleurs le principe selon lequel 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 (arrêts FI.2016.0314 du 16 mai 2017 consid. 4a et FI.2016.0057 du 23 janvier 2017 consid. 2a/dd; ég. Jean-Blaise Eckert, in Yersin/Noël [éds], Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2ème éd., Bâle 2017 [ci-après: CR-LIFD], n. 28 ad art. 26 LIFD). Cela implique que la déduction des frais d'utilisation d'un véhicule privé n'est admise que s'il n'existe pas de transports publics ou si l'on ne peut raisonnablement exiger du contribuable qu'il les utilise (art. 5 al. 3 de l'ordonnance sur les frais professionnels; ég. TF 2C\_477/2009 du 8 janvier 2010 consid. 3.3 et 2C\_445/2008 du 26 novembre 2008 consid. 5.3). Cela a également pour conséquence si ces conditions sont remplies que seul l'itinéraire le plus court – et par conséquent le moins onéreux – est pris en considération. La position de l'autorité de taxation, qui est conforme à la jurisprudence de la cour de céans, doit par conséquent être confirmée. c) Le deuxième point litigieux porte sur le refus de l'autorité de taxation d'admettre la déduction pour autres frais professionnels revendiquée par B. \_\_\_\_\_ (périodes fiscales 2012 à 2015). aa) Selon la jurisprudence, les frais professionnels ne peuvent être déduits du revenu brut que s'ils n'ont pas été remboursés au contribuable par son employeur (TF 2C\_326/2008 du 23 septembre 2008 consid. 4.2; ég. art. 1 al. 2 de l'ordonnance sur les frais professionnels). Si l'employeur verse au travailleur une indemnité pour compenser les dépenses de celui-ci, on doit admettre que cette indemnité couvre effectivement les frais encourus. Dès lors, il n'est plus possible de faire valoir en plus la déduction forfaitaire pour les autres frais professionnels (TF 2C\_326/2008 précité consid. 4.2). bb) En l'espèce, il ressort des certificats de salaire figurant au dossier que B. \_\_\_\_\_ a perçu de son employeur, pour chacune des années litigieuses, une

indemnité de 14'400 fr. par an visant à compenser les frais de représentation que sa fonction engendre. Les recourants ne peuvent dès lors pas faire valoir en plus la déduction forfaitaire pour autres frais professionnels. Ils ne prétendent par ailleurs pas que l'indemnité versée ne couvrirait pas la totalité des frais indispensables à l'exercice de la profession de B.\_\_\_\_\_.

Sur ce point également, la position de l'autorité intimée s'avère justifiée. d) Le dernier point litigieux porte sur la réduction de la déduction pour frais professionnels revendiquée par A.\_\_\_\_\_ (périodes fiscales 2012 à 2015).

aa) L'autorité de taxation a qualifié les activités lucratives dépendantes exercées par l'intéressée durant les périodes litigieuses d'accessoires au sens de l'art. 10 de l'ordonnance sur les frais professionnels et appliqué la déduction forfaitaire de 20% des revenus réalisés (mais au minimum à 800 fr. et au maximum à 2'400 fr.) fixée dans l'appendice à l'ordonnance et dans les instructions générales vaudoises pour les années en question en lieu et place des déductions ordinaires pour les frais de déplacement, le surplus de dépenses pour les repas et les autres frais professionnels. Les recourants contestent cette qualification qu'ils jugent vexatoire. Ils demandent que les frais effectifs engendrés par les activités de A.\_\_\_\_\_, notamment les frais de déplacements, soient pris en compte.

bb) L'ordonnance sur les frais professionnels ne précise pas ce qu'il faut entendre par activité "accessoire". Dans sa circulaire du 22 septembre 1995 sur la déduction des frais professionnels des personnes exerçant une activité dépendante, l'Administration fédérale des contributions (AFC) indique simplement qu'une activité exercée à 40% ne devrait pas être qualifiée comme tel (p. 3). L'ACI, pour sa part, expose dans ses écritures qu'elle a pour pratique de considérer comme accessoire "l'activité dépendante exercée d'une manière régulière à moins de 30% de l'horaire de travail normal" et "l'activité déployée à plein temps occasionnellement et pendant une durée réduite". On peut faire également un parallèle avec la réglementation en matière d'imposition à la source, qui utilise la même notion en prévoyant un barème particulier pour les personnes qui exercent une activité lucrative "accessoire" (art. 1 al. 1 let. d de l'ordonnance fédérale du 19 octobre 1993 sur l'imposition à la source dans le cadre de l'impôt fédéral direct [OIS; RS 642.118.2]). Selon les informations fiscales en la matière de la Conférence suisse des impôts (Information fiscales, L'imposition à la source, Berne 2009, p. 8), on parle de revenu d'une activité "accessoire" lorsque le temps de travail hebdomadaire est inférieur à 15 heures et que le revenu mensuel brut ne dépasse pas 2'000 fr. (cf. ég. TF 2A.23/2007 du 19 février 2008 consid. 5.1, traduit in: RDAF 2009 II 1).

cc) En l'espèce, il ressort des pièces du dossier que A.\_\_\_\_\_ travaillait en 2012, 2013 et jusqu'à fin septembre 2014 comme responsable de l'accueil à la cuisine scolaire de Coppet. Elle a indiqué dans les déclarations d'impôts du couple que cette activité correspondait à un taux d'activité d'environ 20%. Par la suite et à tout le moins jusqu'à fin 2015, elle a cumulé plusieurs emplois à temps partiel dans le domaine de l'accueil de jour des enfants, ses lieux de travail étant Rolle, Nyon et Lausanne. Les certificats de salaire figurant au dossier font état d'un salaire annuel brut de 11'002 fr. en 2012, 11'406 fr. en 2013, 9'290 fr. 25 en 2014 et 12'435 fr. 45 en 2015. Au vu des revenus modestes réalisés (environ 1'000 fr. par mois), les activités exercées par A.\_\_\_\_\_, même si elles semblent avoir eu un caractère régulier, doivent être considérées comme très réduites. Elles ne peuvent dès lors qu'être qualifiées d'accessoires au sens de l'art. 10 de l'ordonnance sur les frais professionnels. C'est dès lors à juste titre que l'autorité de taxation a appliqué la déduction forfaitaire de 20% des revenus réalisés en lieu et place des déductions ordinaires pour les frais de déplacement, le surplus de dépenses pour les repas et les autres frais professionnels. Comme l'ACI le relève dans ses écritures, ce ne sont finalement que pour les périodes 2014 et 2015 que les

déductions forfaitaires appliquées sont moins élevées que celles revendiquées. Cela s'explique par les frais de déplacement engendrés par la nouvelle activité de A. \_\_\_\_\_.

En théorie, les recourants auraient pu faire valoir la déduction des frais effectifs. Ils ne les ont toutefois pas chiffrés et n'ont produit aucune pièce permettant de les justifier. Sur ce point aussi, la position de l'autorité de taxation est donc bien fondée.

## E. 5

Les recourants contestent également le refus de l'autorité de taxation d'admettre la déduction d'une partie des dépenses revendiquées au titre de frais d'entretien d'immeuble. a)

En droit fédéral, l'art. 32 al. 2, 1<sup>ère</sup> phrase, LIFD dispose que le contribuable qui possède des immeubles privés peut déduire les frais nécessaires à leur entretien, les frais de remise en état d'immeubles acquis récemment, les primes d'assurances relatives à ces immeubles et les frais d'administration par des tiers. En droit cantonal, l'art. 36 al. 1 let. a LI a une teneur identique. Au lieu du montant effectif des frais, le contribuable peut faire valoir une déduction forfaitaire (art. 32 al. 4 LIFD; art. 2 al. 2 de l'ordonnance fédérale sur la déduction des frais relatifs aux immeubles privés dans le cadre de l'impôt fédéral direct [RS 642.116]; art. 36 al. 4 LI; art. 3 du règlement du 8 janvier 2001 sur la déduction des frais relatifs aux immeubles privés [RDFIP; RSV 642.11.2]). Pour les immeubles occupés en propre, seuls sont déductibles les frais d'entretien qui sont en rapport immédiat avec la valeur locative (imposable). De manière similaire à la distinction effectuée entre loyers et charges lorsqu'un immeuble est loué à des tiers, seuls les frais d'entretien que le propriétaire doit supporter lui-même en louant son immeuble à des tiers constituent des frais d'entretien déductibles en cas d'utilisation personnelle (TF 2C\_434/2017 du 4 avril 2018 consid. 4.2; TF 2C\_878/2010 du 19 avril 2011 consid. 5.1; TF 2A.683/2004 du 15 juillet 2005 consid. 2.5, publié in: RDAF 2005 II 502). Il s'agit en définitive des dépenses du contribuable pour les "réparations" et les "rénovations" du bien immobilier, représentant des charges et pas des investissements (cf. art. 1 al. 1 let. a ch. 1 de l'ordonnance de l'AFC du 24 août 1992 sur les frais relatifs aux immeubles privés déductibles dans le cadre de l'impôt fédéral direct [OFIP; RS 642.116.2]; Nicolas Merlino, in CR-LIFD, n. 62 ad art. 32 LIFD ). L'art. 1 al. 1 OFIP contient une liste exemplative de frais d'entretien déductibles. Ne peuvent en revanche pas être déduits les autres frais et dépenses, en particulier les frais d'entretien du contribuable et de sa famille et les frais d'acquisition, de production ou d'amélioration d'éléments de fortune (art. 34 let. a et d LIFD). Les frais pour l'entretien privé du contribuable représentent des dépenses de consommation ou d'utilisation du revenu, dont font en principe partie les frais annexes au loyer, tels que les frais d'eau courante et de chauffage (cf. art. 1 al. 2 let. c OFIP; TF 2C\_453/2009 du 3 février 2010 consid. 3.2; Nicolas Merlino, op. cit., n. 128 ad art. 32 LIFD ; Peter Locher, Kommentar zum DBG, 2001, n. 33 ad art. 32 LIFD ). Quant aux frais visés à l' art. 34 let. d LIFD, il s'agit de dépenses d'investissement immobilier ayant pour effet d'apporter une plus-value à l'immeuble. Ils se démarquent donc des frais d'entretien en ce que ces derniers sont essentiellement encourus pour "des travaux destinés à compenser l'usure normale de la chose due à son usage et à l'écoulement du temps, et à maintenir l'état d'entretien original du bien", de sorte à conserver la source du revenu que représente le bien immobilier pour le contribuable (Nicolas Merlino, op. cit., n. 64 ad art. 32 LIFD ). L'art. 1 al. 2 OFIP contient une liste de frais d'entretien qui ne sont pas déductibles. Les cantons disposent d'une certaine marge de manœuvre pour établir les éléments déterminants relatifs au montant de la valeur locative. Ils disposent également d'une certaine liberté d'appréciation s'agissant de la déductibilité fiscale des frais d'entretien, à condition de ne pas tomber dans l'arbitraire.

Ayant fait usage de la marge de manœuvre qui lui est ainsi laissée par le droit fédéral, le canton de Vaud prend en compte, au titre de la valeur statistique qui se trouve à la base du calcul de la valeur locative, les surface, âge, commune de situation, type, absence de confort et environnement défavorable du logement (art. 25 al. 3 LI). Il ne tient en revanche pas compte du jardin dans le calcul de la valeur locative des immeubles occupés par le propriétaire et refuse de déduire "[l]es dépenses faites par le propriétaire d'une maison familiale ou d'une villa en vue de l'aménagement ou de l'entretien d'un jardin d'agrément ou d'un parc (...) lorsque les commodités qui en résultent sont sans influence sur la valeur locative de l'immeuble" (arrêt FI.2010.0021 du 12 octobre 2010 consid. 2a/bb et dd, confirmé par TF 2C\_878/2010 du 19 avril 2011; ég. arrêt FI.2015.0021 du 29 septembre 2017 consid. 5a). Selon une jurisprudence constante, il appartient à celui qui fait valoir l'existence d'un fait de nature à éteindre ou à diminuer sa dette fiscale d'en apporter la preuve et de supporter les conséquences de l'échec de cette preuve (ATF 133 II 153 consid. 4 et les références citées; ég. TF 2C\_319/2014 du 9 septembre 2014 consid. 2.2). b) En l'espèce, les factures dont la déduction a été refusée portent sur la révision de la citerne à mazout (PF 2012), sur le nettoyage de la cheminée (PF 2012 et 2014), sur l'entretien des installations de chauffage (PF 2012, 2013 et 2014), sur des frais de nettoyage (PF 2014), ainsi que sur l'entretien et l'aménagement des espaces extérieurs (PF 2012, 2013 et 2014). Comme on l'a relevé ci-dessus, les frais de chauffage sont des dépenses de consommation ou d'utilisation du revenu et ne sont par conséquent pas déductibles (cf. art. 1 al. 2 let. c OFIP). Selon la jurisprudence, cela inclut les frais de nettoyage et d'entretien des installations de chauffage et des cheminées, ainsi que les frais de révision des chaudières et citernes (TF 2A.683/2004 du 15 juillet 2005 consid. 3 traduit in RDAF 2005 II 502; StE 1990 B 25.6 N. 17; cf. ég. Nicolas Merlino, op. cit., n. 128 ad art. 32 LIFD). C'est donc à juste titre que l'autorité de taxation a refusé d'admettre en déduction les factures des entreprises \*\*\*\*\* (révision de la citerne à mazout), \*\*\*\*\* (entretien des installations de chauffage) et \*\*\*\*\* (ramonage). S'agissant des factures de l'entreprise paysagiste \*\*\*\*\*, conformément à la pratique vaudoise exposée ci-dessus et confirmée par la jurisprudence, elles ne peuvent pas être déduites non plus au titre de frais d'entretien d'immeuble. Il reste la facture de l'entreprise de nettoyage \*\*\*\*\*. Les frais de nettoyage font en principe partie des frais d'entretien privé non déductibles. Selon les recourants, l'entreprise en question serait toutefois intervenue à la suite des importants travaux réalisés sur la propriété. Si ces frais de nettoyage sont effectivement en lien avec des travaux admis en déduction au titre de frais d'entretien d'immeuble, il y aurait une certaine logique à ce qu'ils soient déductibles également. Les recourants n'ont toutefois produit aucune pièce permettant d'établir leurs allégations. La déduction revendiquée ne peut dès lors qu'être rejetée.

## **E. 6**

Les recourants se plaignent encore du refus de l'administration fiscale d'admettre la réduction de la valeur locative pour environnement défavorable. a) En droit fédéral, l'art. 21 al. 2 LIFD dispose que la valeur locative est déterminée compte tenu des conditions locales et de l'utilisation effective du logement au domicile du contribuable. En pratique, l'AFC reconnaît et reprend les estimations de valeurs locatives cantonales également pour l'impôt fédéral direct tant que ces estimations ne descendent pas, en moyenne, en dessous de 70% de la valeur du marché (RF 1998 p. 655; ég. Nicolas Merlino, op. cit., n. 116 ad art. 21 LIFD). En droit cantonal, la question est réglée à l'art. 25 LI, dont la teneur est la suivante: "

1 La valeur locative des immeubles ou de parties d'immeubles dont le contribuable se

réserve l'usage en raison de son droit de propriété ou d'un droit de jouissance obtenu à titre gratuit correspond à un loyer moyen de ce logement, estimé au moment de l'affectation. 2 La valeur locative s'élève au 65% de la valeur statistique indexée au sens de l'alinéa 3. 3 La valeur statistique est établie sur la base d'une statistique des loyers, mise à jour périodiquement. Elle tient compte de la surface du logement, de l'âge du bâtiment et de la commune de situation de l'immeuble, du type de logement, de l'absence de confort et de l'environnement défavorable. Entre les mises à jour de la statistique, la valeur statistique est adaptée d'après la variation du coût de la vie, des loyers et du coût de la construction. 4 [...] 5 [...] " Cette disposition est complétée par le règlement du

## **E. 11**

décembre 2000 sur la détermination de la valeur locative (RVLoc; RSV 642.11.9.1), qui définit notamment les critères à prendre en compte pour déterminer le montant de la valeur locative des immeubles dont le contribuable est propriétaire et qu'il affecte à son habitation. Selon l'art. 3 RVLoc, les éléments à prendre en considération sont la surface du logement, l'âge du bâtiment, la commune de situation de l'immeuble, le type de logement, l'absence de confort du logement et l'environnement défavorable (al. 1); ces deux derniers éléments, s'ils sont réalisés, on chacun pour effet une réduction de 10% de la valeur locative (al. 3). La déduction pour environnement défavorable a un caractère exceptionnel et doit être appréciée restrictivement (TF 2C\_886/2010 du 27 avril 2011 consid. 4.2; 2C\_164/2007 du 17 octobre 2007 consid. 3.4 in fine ; ég. arrêt FI.2014.0074 du 27 octobre 2014 consid. 4e). Il a ainsi été jugé que les cas d'habitations situées à proximité de rails CFF, en bordure d'une artère particulièrement chargée ou à proximité d'une centrale de fabrication de béton et d'une gravière ne constituaient pas un environnement défavorable (cf. la casuistique mentionnée dans l'arrêt FI.2014.0074 précité consid. 3g). b) En l'espèce, les recourants font valoir qu'ils subissent des nuisances sonores en raison du trafic aérien. Pour eux, cela justifie une déduction pour environnement défavorable. Comme l'autorité intimée le relève, il ressort du cadastre d'exposition au bruit établi par l'Office fédéral de l'aviation civile (OFAC) que l'habitation des recourants ne se trouve pas dans la zone des courbes de bruit propres au trafic aérien. On ne saurait dès lors considérer que les intéressés seraient particulièrement exposés et que les nuisances subies auraient un caractère exceptionnel. Par ailleurs, il y a lieu de souligner que les loyers pratiqués sur le marché immobilier, du fait qu'ils sont fixés en fonction de l'offre et de la demande, tiennent implicitement compte des nuisances, notamment celles provoquées par le trafic aérien pour les communes limitrophes de l'aéroport de Genève, lesquelles sont, dès lors, directement répercutées dans la statistique des loyers qui sert de base de référence pour le calcul de la valeur locative (cf. dans ce sens arrêt FI.2014.0074 précité et les arrêts cités). C'est ainsi à juste titre que l'autorité de taxation a refusé la déduction pour environnement défavorable revendiquée. 7. On examinera enfin le bien-fondé de la limitation de la déduction des intérêts de capitaux d'épargne opérée par l'autorité de taxation, même si les recourants ne semblent plus contester ce point. L'art. 37 al. 1 let. g LI prévoit que les intérêts de capitaux d'épargne sont déductibles jusqu'à concurrence de 3'200 fr. par année pour les époux vivant en ménage commun et que cette déduction est augmentée de 300 fr. pour chaque enfant à charge des contribuables. Il n'y a pas de déduction équivalente sur le plan de l'impôt fédéral direct. En l'espèce, les recourants ont revendiqué en 2013, 2014 et 2015 la déduction maximale, alors même que les rendements bruts réalisés durant ces années se sont élevés à respectivement 81 fr., 63 fr. et 24 fr. 75. C'est dès lors à juste titre que l'autorité de taxation a corrigé les montants indiqués et réduit la déduction à hauteur des rendements effectifs. 8. Les

considérants qui précèdent conduisent au rejet des recours et à la confirmation des décisions attaquées. Les recourants, qui succombent, supporteront les frais de justice (art. 49 al. 1 LPA-VD), solidairement entre eux (art. 51 al. 2 LPA-VD). Il n'est pas alloué de dépens.

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