

# VD\_OMNI FI.2019.0140 vom 26. Juni 2020

VD Tribunal cantonal, 2020-06-26, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.2019.0140](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2019.0140)

FR: VD\_OMNI FI.2019.0140 du 26 juin 2020

IT: VD\_OMNI FI.2019.0140 del 26 giugno 2020

## Regeste

A. \_\_\_\_\_/Administration cantonale des impôts, Office d'impôt des districts de Lausanne et Ouest lausannois, Administration fédérale des contributions | Déduction pour personne à charge. En application du principe de l'étanchéité des exercices comptables et des périodes fiscales, le recourant ne peut pas exiger que l'autorité fiscale continue à accepter un certificat qu'il a produit pour attester de l'indigence de sa mère durant de nombreuses années. On n'est par ailleurs pas en présence d'un changement de pratique, qui aurait dû être communiqué au préalable pour permettre au contribuable de s'y adapter et qui ne pourrait dès lors avoir d'effet que pour les périodes fiscales futures. Rejet du recours.

## Erwägungen

### E. 1

Aux termes de l'art. 199 de la loi cantonale du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI; BLV 642.11), le recours au Tribunal cantonal s'exerce conformément à la loi sur la procédure administrative. Le recours ayant été interjeté dans la forme prescrite (art. 79 de la loi cantonale du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative [LPA-VD; BLV 173.36]) et le délai de trente jours (art. 95 LPA-VD), il y a lieu d'entrer en matière.

### E. 2

a) Les tribunaux cantonaux, lorsqu'ils se prononcent sur une question relevant tant de l'impôt fédéral direct que de l'impôt cantonal et communal, comme en l'occurrence, doivent en principe rendre deux décisions – qui peuvent toutefois figurer dans le même arrêt –, l'une pour l'impôt fédéral direct et l'autre pour l'impôt cantonal et communal, avec des motivations séparées et des dispositifs distincts, ou du moins un dispositif distinguant expressément les deux impôts. Il y a lieu cependant de relativiser cette jurisprudence lorsque la question juridique à trancher par l'autorité cantonale de dernière instance est réglée de la même façon en droit fédéral et en droit cantonal harmonisé et peut, partant, être soumise à un raisonnement identique. Dans un tel cas, il est admissible de statuer sur le litige par un seul arrêt, sans que le dispositif ne distingue entre les deux catégories d'impôt (ATF 135 II 260 consid. 1.3.1 p. 262 s.). b) En l'espèce, les questions à trancher sont les mêmes pour les deux catégories d'impôt, les règles sur les déductions concernées étant similaires en droit fédéral et cantonal. La Cour statuera dès lors en un seul arrêt, sans distinguer entre l'impôt fédéral direct, d'une part, et l'impôt cantonal et communal, d'autre part, comme la jurisprudence qui vient d'être rappelée lui permet de le faire (cf. CDAP FI.2018.0074 du 22 novembre 2018 consid. 2; FI.2016.0149 du 12 mars 2018 consid. 4; FI.2016.0013 du 14 novembre 2017 consid. 3).

### E. 3

En procédure de taxation, la maxime inquisitoire prévaut: l'autorité n'est pas liée par les éléments imposables reconnus ou déclarés par le contribuable (cf. Tribunal fédéral [TF] 2C\_710/2016 du 25 août 2016 consid. 6.2; 2C\_1201/2012 du 16 mai 2013 consid. 4.5; 2C\_47/2009 du 26 mai 2009 consid. 5.3, in RDAF 2009 II, p. 489). Cette maxime est également applicable dans le cadre de la procédure de recours en matière fiscale, à défaut d'une disposition contraire de la loi fiscale (cf. art. 142 al. 4 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct [LIFD; RS 642.11]); art. 199 LI et 28 al. 1 LPA-VD; TF 2P.34/2004 et 2A.67/2004 du 17 février 2005 consid. 5.2; CDAP FI.2018.0182 du 13 juin 2019 consid. 3 et les références citées). L'autorité doit vérifier la déclaration (cf. art. 123 et 126 LIFD; art. 172 et 176 LI). Elle doit déterminer d'office tous les éléments pertinents en vue de la taxation, même en cas de violation de son obligation de coopérer par le contribuable. Il appartient ainsi à l'autorité d'établir les faits qui fondent la créance d'impôt ou qui augmentent la taxation, tandis que le contribuable doit prouver les faits qui diminuent la dette ou la suppriment (cf. ATF 140 II 248 consid. 3.5 p. 252 et les références citées). La justification de frais revendiqués en déduction du revenu doit en conséquence être établie par le contribuable; ce principe est issu de l'art. 8 CC, selon lequel chaque partie doit alléguer et prouver les faits dont elle entend déduire son droit, disposition applicable par analogie en matière fiscale (cf. TF 2C\_1081/2013 et 2C\_1164/2013 du 2 juin 2014 consid. 5.5 et les références citées), le défaut de preuve allant toujours au détriment de la partie qui entendait tirer un droit du fait allégué mais non prouvé (v. Pierre Moor/Etienne Poltier, Droit administratif, vol. II, 3<sup>ème</sup> éd., Berne 2011, n° 2.2.6.4).

#### **E. 4**

Il convient d'examiner tout d'abord le refus de l'autorité intimée d'accueillir la déduction pour personne à charge que les contribuables ont fait valoir, tant dans la déclaration pour la période fiscale 2015 que dans celle pour la période 2016. a) Aux termes de l'art. 35 al. 1 let. b LIFD (en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2014), une déduction du revenu de 6500 francs peut être revendiquée pour chaque personne totalement ou partiellement incapable d'exercer une activité lucrative, à l'entretien de laquelle le contribuable pourvoit, à condition que son aide atteigne au moins le montant de la déduction. L'art. 40 LI prescrit, pour sa part, qu'une déduction de 2'900 francs (indexée à 3'200 fr. en 2014) 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 art. 37 al. 1 let. c LI (pensions alimentaires) et 43 LI (quotient familial). Cette déduction permet de tenir compte de la diminution de la capacité contributive du contribuable qui, par obligation juridique (art. 328 du Code civil suisse [CC; RS 210]) ou par devoir moral, entretient un proche (Christine Jaques, in Commentaire Romand, Impôt fédéral direct, 2<sup>ème</sup> éd., Bâle 2017, n° 35 ad art. 35 LIFD). Elle suppose que le contribuable ait effectivement pourvu à l'entretien d'une personne et que celle-ci ait été incapable de subvenir seule à ses besoins, c'est-à-dire, selon la jurisprudence constante, lorsque ses propres ressources sont inférieures au seuil du minimum vital (v. CDAP FI.2005.0227 du 17 mai 2006; FI.2002.0016 du 5 septembre 2002 et les références citées). Comme il appartient au contribuable de prouver les faits diminuant ou supprimant la dette fiscale (cf. ATF 133 II 153 consid. 4.3 p. 158), il lui incombe d'établir la situation d'indigence de la personne soutenue et de prouver le soutien apporté. Lorsque la personne bénéficiaire ne se trouve pas en Suisse, la preuve de sa dépendance financière et des sommes versées à l'étranger est soumise à des conditions particulièrement strictes (cf. TF 2C.421/2010 du 2 novembre 2010 consid. 2.1; 2A.609/2003 du 27 octobre 2004 consid.

2.4; CDAP FI.2017.0108 du 29 novembre 2018 consid. 6; v. ég. Jaques, op. cit., n° 49 ad art. 35 LIFD). b) aa) Concernant la période fiscale 2015, le recourant a produit deux certificats de soutien de famille établis les 17 et 18 mai 2016. Ces attestations produites par le recourant portent la mention " certificat de soutien de famille " et la signature d'un officier d'état civil. L'un des certificats déclare que le président communal d'\*\*\*\*\* certifie, " sur la foi des résultats de l'enquête rendus par l'auxiliaire de l'autorité locale ", que le recourant a à sa charge sa mère, née le \*\*\*\*\*. L'autre certificat précise également que l'Officier de l'état civil par délégation certifie, " en vertu de l'enquête menée par l'agent de l'autorité locale " que l'épouse du recourant, domiciliée au Maroc, a à sa charge ses père et mère, nés respectivement en \*\*\*\*\* et \*\*\*\*\*. Selon le site internet "www.service-public.ma ", destiné à aider les marocains dans leurs démarches administratives au Maroc, un certificat d'indigence peut être délivré sur demande. Ce certificat " a pour but de prouver que son possesseur est dans une situation financière précaire. Ce certificat est délivré par les autorités locales après enquête de l'agent territorial. Il permet à son possesseur de bénéficier de certains avantages sociaux, telle que la gratuité ou le paiement d'un prix symbolique afin de bénéficier des différents services médicaux (analyse, diagnostic, opérations chirurgicales,..) offerts par les grands hôpitaux publics au Maroc ". Toujours selon ce site, la durée de validité de ce certificat est de trois mois. Selon le recourant, le certificat de soutien de famille et le certificat d'indigence seraient identiques. Il ne s'appuie toutefois sur aucun élément pour confirmer une telle affirmation. Or on peut tout à fait envisager qu'une personne soit soutien de famille pour des personnes qui ne sont pas indigentes. D'ailleurs, les certificats de soutien de famille ne font aucune mention de la situation financière des personnes à charge et n'attestent ainsi pas qu'aucune ressource n'était disponible pour garantir le minimum vital. En outre, on voit mal pour quelle raison l'administration marocaine délivrerait deux certificats identiques pour une seule et même situation. Il faut ainsi partir de l'idée que les certificats ne sont pas identiques et que les certificats de soutien de famille produits par le recourant ne peuvent, en l'absence de toute autre pièce, prouver de manière générale l'indigence de sa mère et de ses beaux-parents. A cela s'ajoute le fait qu'aucun élément mentionné dans les certificats n'est propre à attester de la situation au 31 décembre 2015. En effet les certificats ont été établis en mai 2016 et ne mentionnent pas qu'ils concernent des périodes antérieures. De plus, il ressort des ordres de paiement produits, qui ont été effectués entre le 9 septembre 2015 et le 28 décembre 2015, que les bénéficiaires sont le recourant lui-même et son épouse (selon l'autorité intimée, sur des comptes à l'étranger qui ne sont pas déclarés). En ne produisant que ces pièces, le recourant n'apporte pas la preuve que sa mère et ses beaux-parents auraient effectivement reçu les sommes versées. Ces seules affirmations, selon lesquelles il passe soit par son banquier soit donne l'argent de mains à mains à sa mère quand il se trouve sur place, ne peuvent être considérées comme des preuves suffisantes. Par ailleurs, le recourant a expliqué qu'il versait l'argent sur son propre compte au Maroc et non pas directement à sa mère et à ses beaux-parents parce qu'ils étaient âgés et illettrés ce qui les empêchait d'avoir un compte en banque; à ce sujet, il sera quand même relevé que fin 2016, le recourant a pu procéder à un paiement direct depuis la Suisse en faveur de sa mère, donc sans verser l'argent d'abord sur son propre compte bancaire au Maroc. Enfin, si les personnes en question ne disposaient pas des moyens nécessaires pour garantir le minimum vital et étaient de plus illettrées et âgées, on ne comprend pas pourquoi les versements n'ont été effectués que pendant les quatre derniers mois de l'année. bb) Concernant la période fiscale 2016, on peut se référer en grande partie aux développements qui précèdent. Même si le recourant a produit un

justificatif de paiement daté du 27 décembre 2016 portant sur un montant de 3'200 fr. versé à sa mère comme bénéficiaire selon l'attestation de la banque, il manque toujours la preuve de l'indigence. Du reste, si elle était indigente, on ne comprend, une fois de plus, pas pourquoi le versement n'avait lieu qu'en fin d'année. Concernant ses beaux-parents, il manque même tout justificatif d'un quelconque paiement. cc) Compte tenu de ce qui précède, c'est à juste titre que l'autorité intimée a retenu que les conditions d'octroi des déductions pour personnes à charge n'étaient pas remplies, ni au sens de la LI ni à celui de la LIFD. c) Dans son recours, le recourant a invoqué le fait que l'administration fiscale avait accepté le certificat qu'il produisait pour sa mère durant de nombreuses années et s'est étonné de ce changement de pratique. En matière fiscale, en application du principe de l'étanchéité (ou de l'indépendance) des exercices comptables et des périodes fiscales, l'autorité n'est toutefois pas liée pour l'avenir par une taxation notifiée pour une période fiscale déterminée (en particulier, TF 2C\_888/2014 et 2C\_889/2014 du 7 juin 2015 consid. 7.2; ég. CDAP FI.2015.0026 du 10 août 2015 consid. 3b). Le recourant ne peut ainsi pas prétendre à ce que son cas soit traité de la même manière que lors des périodes précédentes. On n'est par ailleurs pas en présence d'un changement de pratique, qui aurait dû être communiqué au préalable pour permettre au contribuable de s'y adapter et qui ne pourrait dès lors avoir d'effet que pour les périodes fiscales futures. d) Le recourant n'a pas contesté le refus de déduction pour les pensions alimentaires versées en 2017. Il n'y a dès lors pas lieu d'examiner plus avant cette question, l'argument des autorités pour motiver le refus apparaissant non critiquable.

## **E. 5**

Il découle des considérations qui précèdent que le recours doit être rejeté et les décisions de l'autorité intimée confirmées. Le recourant, qui succombe, supportera les frais de justice (art. 49, 51 al. 2, 91 et 99 LPA-VD; art. 2 du tarif des frais judiciaires et dépens en matière administrative [TFJDA; BLV 173.36.5.1]). L'allocation de dépens n'entre pas en ligne de compte (art. 55, 91 et 99 LPA-VD).

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