

# VD\_OMNI FI.2020.0027 vom 16. März 2021

VD Tribunal cantonal, 2021-03-16, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.2020.0027](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2020.0027)

FR: VD\_OMNI FI.2020.0027 du 16 mars 2021

IT: VD\_OMNI FI.2020.0027 del 16 marzo 2021

## Regeste

A. \_\_\_\_\_/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Recours contre le refus de l'autorité intimée d'admettre la déduction pour personne à charge que le contribuable a fait valoir en rapport avec son frère. N'est considérée comme étant dans le besoin que la personne qui, pour des motifs objectifs, eu égard notamment à sa santé physique ou psychique, n'est durablement pas en mesure d'exercer une activité lucrative qui lui permettrait de subvenir seule à son entretien. Tel n'est pas le cas du frère du recourant. Si celui-ci se retrouve sans ressources en Suisse, c'est en raison d'un choix personnel, lui ayant fait préférer un pays étranger à son pays d'origine pour faire ses études, et non d'une incapacité physique ou psychique. Au demeurant, la législation sur les étrangers prévoit qu'un étranger ne peut être admis en vue d'une formation ou d'une formation continue qu'à condition notamment qu'il dispose des moyens financiers nécessaires. Rejet du recours. Par arrêt du 16 mars 2021 (cause 2C\_565/2020) le Tribunal fédéral a rejeté le recours déposé par le recourant contre l'arrêt cantonal.

## Erwägungen

### E. 1

a) 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. b) Le recourant n'a plus contesté le refus de déduction en relation avec les montants versés à son père et à sa mère. Il n'y a dès lors pas lieu d'examiner plus avant cette question. Concernant par ailleurs le montant versé à sa mère, dont la déduction avait été admise par l'OID lors de la procédure de réclamation, avant d'être finalement rejetée par l'autorité intimée, cette dernière a relevé que l'art. 134 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11) dispose que l'autorité de taxation et l'administration cantonale de l'IFD jouissent des mêmes compétences dans la procédure de réclamation que dans celle de taxation, ce qui lui permettait de revoir la décision de l'OID (cf. aussi art. 48 al. 3 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes [LHID; RS 642.14]). On ajoutera que l'art. 135 LIFD précise que l'autorité de taxation prend, après enquête, une décision sur la réclamation. Elle peut déterminer à nouveau tous les éléments de l'impôt et, après avoir entendu le contribuable, modifier la taxation même au désavantage de ce dernier. La LI, pour sa part, renvoie aux dispositions de la LPA-VD (cf. art. 188 al. 6 LI), dont l'art. 63 dispose qu'en procédure non contentieuse, ainsi qu'en procédure de réclamation (cf. le renvoi de l'art. 70 LPA-VD), dans les limites de la loi, l'autorité administrative dispose d'un libre pouvoir d'examen (al. 1); elle

n'est pas liée par les conclusions des parties (al. 2). L'autorité peut modifier la décision à l'avantage ou au détriment du recourant (art. 89 al. 2 LPA-VD, applicable par renvoi de l'art. 72 LPA-VD). Dans ce dernier cas, elle l'en informe et lui impartit un délai pour se déterminer ou pour retirer son recours (art. 89 al. 3 LPA-VD; cf. CDAP FI.2018.0139 du 17 juin 2019). En l'occurrence, il faut souligner que la décision de taxation refusait toute déduction pour personne à charge. Ce n'est que dans le cadre d'un entretien, qui a eu lieu à l'OID suite au dépôt de la réclamation, que l'OID s'est montré prêt à admettre la déduction pour personne à charge s'agissant de la mère du contribuable uniquement. Le cas d'espèce ne correspond ainsi pas au cas de figure visé par l'art. 89 al. 2 LPA-VD, qui implique la modification de la décision attaquée. Au surplus, le recourant a refusé la solution transactionnelle proposée et a décidé de maintenir sa réclamation, bien qu'ayant été informé du fait que l'ACI n'entendait pas admettre la déduction pour personne à charge s'agissant de sa mère. La manière de procéder de l'autorité intimée, qui s'avère moins favorable pour le recourant que la solution transactionnelle proposée par l'OID, ne prête ainsi pas le flanc à la critique.

## **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). b) En l'espèce, les questions à trancher sont les mêmes pour les deux catégories d'impôt, les règles sur la déduction concernée 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 LIFD; 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 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). Comme il appartient au contribuable de prouver les faits diminuant ou supprimant la dette fiscale (cf. ATF 133 II 153 consid. 4.3), il lui incombe d'établir la situation d'indigence de la personne soutenue et de prouver le soutien apporté.

#### **E. 4**

Il convient d'examiner le refus de l'autorité intimée d'accueillir la déduction pour personne à charge que le contribuable a fait valoir dans la déclaration pour la période fiscale 2016 en rapport avec son frère. 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 6'500 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 prévu par la loi. 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 CC) 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, que les ressources de la personne entretenue soient 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). N'est considérée comme étant dans le besoin que la personne qui, pour des motifs objectifs, eu égard notamment à sa santé physique ou psychique n'est durablement pas en mesure d'exercer une activité lucrative qui lui permettrait de subvenir seule à son entretien et dépend dès lors de l'aide de tiers (indigence objective). En revanche, la personne qui renonce librement et sans motif impératif à l'obtention d'un revenu suffisant n'est pas dans le besoin (indigence subjective; cf. Jaques, op. cit., n° 38 ad art. 35 LIFD). Une personne qui est à la recherche d'un emploi ne remplit pas non plus la condition de l'indigence objective (CDAP FI.2009.0049 du 5 janvier 2010 consid. 3b). En rapport avec les études, le Tribunal fédéral a considéré qu'une personne qui décidait d'entreprendre un deuxième cursus d'études, en raisons de préférences personnelles, décidait volontairement de ne pas exercer d'activité lucrative et ne se trouvait pas dans une situation d'indigence objective (TF 2C\_216/2020 du 24 avril 2020 consid. 2.4.2; 2C\_331/2009 du 14 octobre 2009 consid. 2.2; voir aussi la décision de la Commission de recours en matière fiscale du canton de Bâle-Ville n° 2010-144 du 8 décembre 2011). A contrario, la déduction est en principe admise pour un premier cycle d'études. En cas de ménage commun entre le contribuable et une personne nécessiteuse, il convient d'examiner si le soutien est effectivement fourni à titre gratuit ou s'il tient plutôt lieu d'indemnité pour la

conduite du ménage du contribuable. Ne sont pas considérées comme des aides déductibles les prestations en argent faites à des personnes vivant dans le même ménage que le contribuable et fournissant une contre-prestation (p. ex. la prise en charge de tâches ménagères) à ce dernier (cf. Jaques, op. cit., n° 41 ss ad art. 35 LIFD). b) En l'espèce, il ressort du dossier que le frère du recourant suit en Suisse un premier cycle d'études. On peut par ailleurs admettre l'obligation morale d'entretien du recourant envers son jeune frère. Cela ne suffit toutefois pas pour considérer que le recourant peut faire valoir une déduction pour personne nécessiteuse. En effet, le frère du recourant ne se trouve pas dans une situation d'indigence objective. Plutôt que de poursuivre ses études dans son pays d'origine où il a vécu auparavant, le frère du recourant a choisi de faire des études à l'étranger, en venant en Suisse. Ce choix implique qu'il ne peut bénéficier ni du réseau familial et social dont il dispose dans son pays, voire des aides octroyées par ce pays à ses étudiants, ni – en l'état – du système de bourse mis en place dans le Canton de Vaud. Si le frère du recourant se retrouve sans ressources en Suisse, c'est ainsi en raison d'un choix personnel, lui ayant fait préféré un pays étranger à son pays d'origine pour faire ses études, et non d'une incapacité physique ou psychique. C'est par conséquent à juste titre que l'autorité intimée a refusé d'admettre la déduction revendiquée par le recourant en rapport avec son frère. On ajoutera que l'art. 27 al. 1 de la loi fédérale du 16 décembre 2005 sur les étrangers et l'intégration (LEI; RS 142.20) prévoit qu'un étranger peut être admis en vue d'une formation ou d'une formation continue à condition notamment qu'il dispose des moyens financiers nécessaires. Il serait ainsi contradictoire que le frère du recourant ait été admis à ce titre au sens de la législation sur les étrangers et qu'il soit en même temps considéré comme une personne nécessiteuse à la lumière du droit fiscal dans le cadre de l'imposition de son frère. Au vu de ce qui précède, il n'est pas nécessaire de déterminer si le frère du recourant serait objectivement en mesure d'exercer une activité lucrative à hauteur de 15 heures par semaine au maximum, ni si le recourant encourt des frais supplémentaires de loyer lié à l'accueil de son frère dans son propre logement, ni si le frère du recourant contribue aux tâches ménagères. Pour le surplus, il sera encore retenu que les prestations financières prouvées du recourant de 2'285 fr. 10 n'atteignent, comme exposé à juste titre par l'autorité intimée, pas les montants minima prévus aux art. 35 al. 1 let. b LIFD et 40 LI (cf. supra consid. 2b et 4a).

## **E. 5**

Les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours et à la confirmation de la décision attaquée. Le recourant, qui succombe, supportera les frais de la cause (art. 49 LPA-VD). Il n'y a pas lieu d'allouer des dépens (art. 55 al. 1 a contrario LPA-VD).

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