

VD_OMNI FI.2021.0142 vom 23. Dezember 2021

VD Tribunal cantonal, 2021-12-23, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2021.0142

FR: VD_OMNI FI.2021.0142 du 23 décembre 2021

IT: VD_OMNI FI.2021.0142 del 23 dicembre 2021

Regeste

A. _____/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Des frais juridiques, en particulier des frais d'avocat, peuvent constituer des frais d'acquisition du revenu déductibles, à condition qu'ils se trouvent dans un rapport de causalité direct avec les revenus obtenus durant la période fiscale en cause, ce qui n'est manifestement pas le cas en l'espèce. Recours rejeté selon la procédure simplifiée de l'art. 82 LPA-VD. Recours au TF rejeté (TF 2C_82/2022 du 24 février 2022). Demande de révision contre l'arrêt du TF déclarée irrecevable (TF 2F_16/2022 du 6 avril 2022).

Erwägungen

E. 1

L'acte de recours n'est pas d'une grande clarté et comporte plusieurs digressions. On comprend néanmoins ce que le recourant conteste et en substance pour quelles raisons. Il convient donc d'admettre que le recours satisfait aux conditions formelles de recevabilité des art. 140 al. 2 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11) et 79 al. 1 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). Il a été interjeté par ailleurs en temps utile (cf. art. 140 al. 1 LIFD et 95 LPA-VD, applicable par renvoi de l'art. 199 LI). Il y a lieu par conséquent d'entrer en matière.

E. 2

Le litige porte sur la déductibilité, au titre de frais d'acquisition du revenu, d'honoraires d'avocat et de frais judiciaires engagés dans le cadre de plusieurs procédures introduites par le recourant suite à son licenciement.

E. 3

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. Cette exigence se justifie par le fait qu'il s'agit d'impôts distincts, qui reviennent à des collectivités différentes et font l'objet de procédures et de taxations séparées (cf. ATF 135 II 260 consid. 1.3.1, et les références citées). 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; encore faut-il que la motivation de l'arrêt permette de saisir clairement que l'arrêt vaut aussi bien pour un impôt que pour l'autre (cf. 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. La problématique est réglée de manière identique en droit fédéral, en droit harmonisé et en droit 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. en autres arrêts FI.2020.0008 du 16 mars 2021 consid. 3; FI.2019.0177/178 du 8 septembre 2020 consid. 4 et FI.2018.0074 du 22 novembre 2018 consid. 2).

E. 4

Le recourant requiert la tenue d'une audience. a) Le droit d'être entendu découlant de l'art. 29 al. 2 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst.; RS 101) ne confère pas le droit d'être entendu oralement. Il n'empêche par ailleurs pas l'autorité de 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 pas l'amener à modifier son opinion (cf. ATF 145 I 167 consid. 4.1; 140 I 285 consid. 6.3.1; 140 I 68 consid. 9.6.1 et les références). 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 sur la base des pièces du dossier pour statuer en toute connaissance de cause. On ne voit en effet pas ce que l'audition personnelle du recourant apporterait de plus que les explications déjà fournies par écrit. Il n'y a dès lors pas lieu de donner suite à la réquisition de l'intéressé.

E. 5

Sur le plan formel, le recourant se plaint d'une violation du droit d'être entendu. Il ne prétend toutefois pas que l'autorité intimée aurait refusé de l'auditionner, l'aurait empêché de consulter le dossier ou ne lui aurait pas donné l'occasion de se déterminer ou de requérir des mesures d'instruction. Il ressort au contraire du dossier que le recourant a eu l'occasion de faire valoir son point de vue à plusieurs reprises dans le cadre de la procédure de réclamation. Il a également pu produire des pièces et les commenter. A la lecture de l'acte de recours et de son grief sur le droit d'être entendu, il semble qu'il reproche sous cet angle à l'autorité intimée d'avoir écarté son argumentation, selon laquelle les frais juridiques revendiqués en déduction avaient été engagés pour maintenir son employabilité et qu'ils étaient donc en lien avec la réalisation d'un revenu. Il critique en d'autres termes l'appréciation juridique de la décision. Cette question sera traitée ci-après dans le cadre de l'examen au fond.

E. 6

a) En droit fédéral comme en droit cantonal, l'impôt sur le revenu a pour objet tous les revenus du contribuable qu'ils soient uniques ou périodiques (art. 16 al. 1 LIFD; art. 19 al. 1 LI). Les art. 25 LIFD et 29 LI prévoient que le revenu net se calcule en défalquant du total des revenus imposables les déductions générales et les frais mentionnés aux art. 26 à 33a LIFD, respectivement aux art. 30 à 37 LI. Ces dispositions envisagent les déductions dites organiques (frais d'acquisition du revenu) et les déductions générales (cf. Yves Noël, in Commentaire romand de la LIFD [ci-après: CR LIFD], 2^{ème} éd. 2017, n° 6 ad art. 25 LIFD; Xavier Oberson, Droit fiscal suisse, 5^e édition, Bâle 2021, p. 194s., n°285 ss). Sont

des frais d'acquisition du revenu les frais que le contribuable ne peut éviter et qui sont essentiellement dus ou causés par la réalisation du revenu (cf. ATF 142 II 293 consid. 3.2; 124 II 29 consid. 3a p. 32). En d'autres termes, il faut que la dépense soit économiquement nécessaire à l'obtention du revenu et que l'on ne puisse exiger du contribuable qu'il y renonce (cf. ATF 124 II 29 consid. 3a; TF 2C_916/2012 du 28 février 2013 consid. 4.1; 2C_477/2009 du 8 janvier 2010 consid. 3.2). Il n'est en revanche pas nécessaire que le revenu n'ait pas pu être réalisé sans la dépense querellée ou que son paiement résultait d'une obligation légale (cf. ATF 142 II 293 consid. 3.2 et les références). Dans le cadre de l'examen de l'ensemble des circonstances concrètes, il convient de vérifier l'existence d'un lien suffisamment étroit entre la dépense dont la déduction est demandée et le revenu imposable (cf. ATF 142 II 293 consid. 3.2). Une fois reconnus, les frais d'acquisition du revenu sont intégralement déductibles dans l'année de réalisation du revenu correspondant. Lorsque le revenu lié à ces frais n'est réalisé que dans une période fiscale ultérieure, les frais n'en seront déductibles qu'à ce moment-là, conformément au principe de périodicité (Noël, op.cit ., n. 15 ad art. 25 LIFD). De manière générale, les frais d'avocat peuvent constituer des frais d'acquisition du revenu déductibles (cf. TF 2C_1058/2017 du 5 février 2019 consid. 11.1; 2C_415/2015 du 31 mars 2016 consid. 4; 2C_1278/2012 du 14 octobre 2013 consid. 5.1). Les honoraires d'avocat doivent se trouver dans un rapport de causalité direct avec les revenus obtenus durant la période fiscale en question, ce qui exclut la déductibilité des coûts d'un conseil général et les mandats ne portant pas sur la source du revenu litigieux (cf. TF 2C_266/2008 du 16 décembre 2018 consid. 5.3). b) En l'espèce, il ressort des pièces du dossier que le recourant a déclaré comme seul revenu réalisé en 2019 les indemnités de chômage qu'il a perçues pour la période de janvier à août. Les multiples procédures qu'il a engagées – et dont le recourant revendique la déduction des frais y relatifs, y compris des honoraires de son avocat – ne portaient toutefois pas sur la détermination et l'octroi de ces prestations. Elles faisaient en effet suite à son licenciement en 2017 et visaient sur le plan administratif à contester cette décision et sur le plan pénal à obtenir la condamnation notamment de son ancien supérieur hiérarchique. Il y a lieu de préciser par ailleurs que le recourant n'a obtenu gain de cause dans aucune de ces procédures, son licenciement ayant été définitivement confirmé et les plaintes pénales qu'il a déposées ayant fait l'objet d'une ordonnance de non-entrée en matière, elle aussi définitivement confirmée. Il est vrai qu'il a bénéficié d'un classement partiel et d'un acquittement dans le cadre de la procédure pénale dirigée contre lui. Les incidents qu'il a soulevés dans ce cadre, incidents portant en particulier sur des réquisitions de preuve et la récusation de la juge en charge de son dossier, ont toutefois tous été rejetés, décisions confirmées à chaque fois sur recours par le Tribunal cantonal valaisan puis par le Tribunal fédéral, et les frais de l'entier de la procédure mis à sa charge, sans indemnité ni réparation du tort moral en sa faveur. Le recourant soutient que ces procédures et les frais y relatifs étaient nécessaires pour préserver son intégrité et maintenir son employabilité. Cet argument n'est pas pertinent. Pour que des frais puissent être déduits au titre de "frais d'acquisition du revenu", il faut en effet qu'ils aient précisément permis l'obtention d'un revenu ou qu'ils aient été causés par la réalisation d'un revenu. Or tel n'est pas le cas en l'espèce, l'intéressé n'ayant obtenu – comme on l'a vu – aucun revenu en lien avec les différentes procédures qu'il a engagées. Faute de lien de connexité entre les frais juridiques invoqués et les indemnités de chômage perçues (seul revenu réalisé en 2019), l'autorité intimée ne pouvait ainsi que refuser leur déduction au titre de frais d'acquisition du revenu (cf., pour un cas relativement similaire, TF 2C_1058/2017 du 5 février 2019 consid. 11.2). La décision attaquée ne prête ainsi pas le

flanc à la critique.

E. 7

Manifestement mal fondé, le recours doit être rejeté selon la procédure simplifiée de l'art. 82 LPA-VD, sans échange d'écritures, et la décision attaquée confirmée, ce qui rend sans objet les mesures provisionnelles requises, qui sortaient de toute manière manifestement du cadre du litige et étaient partant irrecevables. Compte tenu de la situation financière du recourant, il est renoncé à percevoir des frais de justice (cf. art. 50 LPA-VD). L'allocation de dépens n'entre pas en considération (cf. 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.