

# VD\_OMNI FI.2023.0002 vom 15. August 2023

VD Tribunal cantonal, 2023-08-15, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.2023.0002](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2023.0002)

FR: VD\_OMNI FI.2023.0002 du 15 août 2023

IT: VD\_OMNI FI.2023.0002 del 15 agosto 2023

## Regeste

A. \_\_\_\_\_/Administration cantonale des impôts, Office d'impôt des districts de Lausanne et Ouest lausannois, Administration fédérale des contributions | Le recourant conteste le refus de déduire les pensions alimentaires versées pour ses enfants majeurs. Dès lors que la loi prévoit de manière claire que de tels versements ne sont pas déductibles on ne voit pas que l'on puisse reprocher quoi que ce soit à la décision de l'autorité intimée. Le recourant conteste également le refus de déduction pour les contributions faites à sa mère domiciliée à l'étranger. Il incombait au recourant d'établir la situation d'indigence de la personne soutenue et de prouver le soutien apporté. On rappellera en outre que 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. Or, le recourant a échoué à apporter cette preuve en l'espèce. Rejet du recours.

## Erwägungen

### E. 1

A teneur de l'art. 140 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11), le contribuable peut s'opposer à la décision sur réclamation de l'autorité de taxation en s'adressant, dans les 30 jours à compter de la notification de la décision attaquée, à une commission de recours indépendante des autorités fiscales. 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 le délai de trente jours (cf. art. 140 al. 1 LIFD et 95 de la loi vaudoise du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative [LPA-VD ; BLV 173.36] ) et selon la forme prescrite (cf. art. 140 al. 2 LIFD et 79 LPA-VD, applicable par renvoi de l'art. 99 LPA-VD ), il y a lieu d'entrer en matière. On observera en particulier s'agissant de l'IFD que le "jour férié officiel" que désigne l'art. 133 LIFD s'entend des jours reconnus fériés par le droit du canton de taxation (arrêt TF du 19 décembre 1996 in Archives 66, 240, consid. 2a) et qu'en l'occurrence le jour de la Saint-Berthold (2 janvier) est bien un jour férié dans le canton de Vaud (depuis la modification de l'art. 47 de la loi vaudoise sur l'emploi [LEmp; BLV 822.11] entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> septembre 2007). a) Le recours a trait pour l'essentiel à deux problématiques: d'une part à la déduction des contributions d'entretien que le recourant allègue avoir versées pour ses enfants durant les périodes fiscales litigieuses (cf. infra consid. 3) et d'autre part à la déduction pour personne à charge pour les versements que le recourant soutient avoir faits à sa mère domiciliée à l'étranger (cf. infra consid. 4). Cet objet du litige résulte clairement des conclusions prises par le recourant dans son recours. Il critique également le calcul de l'impôt sur la fortune, relatif à l'immeuble sis en France, bien qu'il ne prenne aucune conclusion à cet égard. A cet égard, il semble se plaindre de ce que pour la période fiscale 2013, le taux de l'impôt sur la

fortune ait été établi à hauteur de 27'000 fr. Avec l'autorité intimée, il sied de constater que le recourant n'a aucun intérêt à contester cet élément de la taxation. En effet, si certes le taux de l'impôt a été fixé à 27'000 fr., la décision attaquée fait état d'une assiette et d'une cote d'impôt toutes deux nulles, pour toutes les périodes fiscales litigieuses. b) Avant de traiter des deux problématiques de versement de pensions alimentaires et de personne à charge, il sied de rappeler que 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 (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 (ATF 135 II 260 consid. 1.3.1). 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 CDAP FI.2020.0158 du 4 juin 2021 consid. 3; 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). c) S'agissant finalement de la répartition du fardeau de la preuve, il n'apparaît pas inutile de rappeler qu'en matière fiscale, lorsqu'un fait déterminant pour la taxation reste incertain, les règles générales du fardeau de la preuve ancrées à l'art. 8 CC, destinées à déterminer qui doit supporter les conséquences de l'échec de la preuve ou de l'absence de preuve d'un fait, ont pour effet que l'autorité fiscale doit établir 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 146 II 6 consid. 4.2; 144 II 427 consid. 8.3.1; 140 II 248 consid. 3.5; 133 II 153 consid. 4.3; arrêts TF 2C\_11/2018 du 10 décembre 2018 consid. 6.1 in Archives 87 p. 769; 2C\_189/2016 du 13 février 2017 consid. 6.4.4 in RDAF 2017 II 446). Il convient en outre de se montrer strict lorsque des relations juridiques internationales sont en cause. Dans ce cas en effet, les liens avec le bénéficiaire étranger de la prestation échappent au contrôle des autorités locales, ce qui justifie de poser des exigences sévères pour admettre que la preuve du caractère justifié de la dépense a été apportée (arrêts TF 2C\_382/2017 du 13 décembre 2018 consid. 5.6.1, in RF 74/2019 p. 301; 2C\_884/2021 du 18 mars 2022 consid. 5.2).

## **E. 2**

Le recourant critique la décision attaquée en lui reprochant de ne pas avoir admis la déduction de pensions alimentaires versées pour ses enfants majeurs. a) Dans un principe cardinal, le droit fiscal a posé que le contribuable ne peut déduire ni les frais pour son entretien et celui de sa famille (art. 38 let. a LI et 34 let. a LIFD), ni les prestations faites en vertu d'une obligation d'entretien fondée sur le droit de la famille (art. 37 al. 1 let. c in fine

LI et 33 al. 1 let. c in fine LIFD); en corollaire, ces prestations sont exonérées chez le bénéficiaire (art. 28 let. f LI et 24 let. e LIFD; ATF 125 II 183 consid. 6a). Toutefois, les art. 37 al. 1 let. c LI et 33 al. 1 let. c LIFD prévoient une exception à ce principe en permettant la déduction de la pension alimentaire servie au conjoint séparé ou divorcé et des contributions d'entretien allouées à l'un des parents pour les enfants sous son autorité parentale, à l'exclusion des autres prestations faites en vertu d'une obligation d'entretien fondée sur le droit de famille (arrêt TF 2C\_200/2011 du 14 novembre 2011 consid. 4.2.2). Dans ce système, la déduction de la pension alimentaire représente une exception et doit respecter le principe de la concordance, c'est-à-dire que la prestation est déductible chez le débiteur, parce qu'elle est imposable chez son bénéficiaire (art. 27 let. f LI et 23 let. f LIFD; Christine Jacques, Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2<sup>ème</sup> éd., 2017, n. 22 ss ad art. 33). En outre, et surtout dans le cas d'espèce, la déduction chez le débiteur (respectivement l'imposition chez le bénéficiaire) des contributions versées pour l'entretien d'enfants est expressément limitée par les art. 37 al. 1 let. c LI et 33 al. 1 let. c LIFD (respectivement les art. 27 let. f LI et 23 let. f LIFD) à celles allouées en faveur d'enfants placés sous l'autorité parentale du parent bénéficiaire. Il en découle que les contributions d'entretien versées en faveur d'enfants majeurs, qui, de par la loi, ne sont plus sous l'autorité parentale de leur parent, ne sont ni déductibles par le débiteur ni imposables chez le bénéficiaire (arrêt TF 2A.541/2003 du 24 août 2004 in RDAF 2005 II 234 consid. 6.1 et 9.1 ss). En d'autres termes, d'après la lettre claire de l'art. 33 al. 1 let. c LIFD, sont déduits du revenu la pension alimentaire versée au conjoint divorcé, séparé judiciairement ou de fait, ainsi que les contributions d'entretien versées à l'un des parents pour les enfants sur lesquels il a l'autorité parentale, à l'exclusion toutefois des prestations versées en exécution d'une obligation d'entretien ou d'assistance fondée sur le droit de la famille. De jurisprudence constante, les contributions d'entretien destinées à des enfants majeurs ne sont pas déductibles du revenu imposable du parent qui les verse (cf. ATF 133 II 305 consid. 9.2). En l'espèce, le recourant conteste le refus de déduire les pensions alimentaires versées pour ses enfants majeurs. Dès lors que la loi prévoit de manière claire que de tels versements ne sont pas déductibles on ne voit pas que l'on puisse reprocher quoi que ce soit à la décision de l'autorité intimée. Le recourant peine d'ailleurs à substantier un grief dans son recours (recours ch. 20) en indiquant seulement que " l'argument selon lequel les contributions d'entretien en faveur d'enfants majeurs ne sont [sic] pas déductibles tombe en partie à faux, dans la mesure où une autre forme de déduction peut être prise en compte ". Le recourant semble néanmoins se méprendre sur la question du quotient familial et de la déduction pour enfant de l'art. 35 al. 1 LIFD en indiquant que la première serait l'équivalente de la seconde dans le droit vaudois. Il suffit de souligner, dans ce cadre, que le quotient familial de 1,0 a été attribué au recourant à raison de sa situation familiale (cf. art. 43 al. 2 let. a LI: " 1 pour le contribuable célibataire, veuf, divorcé ou imposé séparément selon l'article 10 ") et non pas comme addition du quotient de ses deux enfants, ce qui, au demeurant, aurait été contraire à l'art. 5 du règlement du 6 avril 2011 sur l'imposition de la famille (RIFam; BLV 642.11.3) selon lequel " la part de quotient de 0,5 est attribuée exclusivement au parent imposé sur les contributions qu'il reçoit de l'autre parent pour l'entretien de l'enfant ". Il n'y a ainsi aucune contradiction entre le quotient de 1,0, refusant l'octroi du quotient afférant aux enfants du recourant, et le refus de la déduction pour enfant de l'art. 35 al. 1 LIFD. Comme le rappelle l'autorité intimée dans sa réponse, lorsque les enfants sont mineurs, le parent qui verse des contributions d'entretien pour l'enfant peut les déduire (art. 33 al. , let. c LIFD), mais il ne peut pas demander en plus la déduction pour

personne à charge. Tel est bien le cas en l'espèce de la demande du recourant, de telle sorte que la décision attaquée échappe à la critique à cet égard. Dès la majorité de l'enfant, le système de l'art. 35 al. 1 LIFD change, dans ce sens que le parent qui verse des contributions d'entretien à l'enfant majeur en formation ne peut plus déduire les montants versés, mais il peut en principe demander en contrepartie la déduction pour enfants, à condition cependant que le montant de ses contributions soit au moins égal au montant de la déduction. Or, comme on le verra également plus bas (infra consid. 3 pour plus de détails), le recourant n'a prouvé le versement de montants de contributions d'entretien pour ses enfants majeurs qui dépasseraient le montant de la déduction de l'art. 35 al. 1 let. a LIFD. Il résulte en effet du dossier (cf. tableau listant les versements du recourant en pages 8, 9 et 10 de la décision sur réclamation attaquée), éléments que le recourant ne conteste du reste pas dans son recours, que seuls deux versements à son enfant \*\*\*\*\* sont intervenus, à hauteur de 550 fr. 50 en 2015, puis de 3'202 fr. 48 en 2016, de telle sorte que le recourant ne saurait bénéficier de la déduction précitée, les montants étant largement inférieurs à celui de 6'500 francs mentionné dans la loi. Par conséquent, il n'y a aucune contradiction entre l'application faite des droits fédéral et cantonal à cet égard. Il n'y a pas plus d'autre forme de déduction qui puisse entrer dans le cadre du présent litige. Le grief ne peut dès lors qu'être rejeté. b) On peine à comprendre si le recourant conteste encore le refus de déduction des pensions fixées par le jugement de divorce, qu'il n'a pas prouvé avoir versées. Selon le texte même de la loi, pour pouvoir déduire une pension alimentaire il faut l'avoir "versée" (art. 33 al. 1 let. c LIFD). Ce ne sont donc que les contributions d'entretien effectivement payées qui peuvent être prises en compte (arrêt TF 2C\_544/2019 du 21 avril 2020 consid. 5.3; 2C\_285/2019 du 9 mars 2020 consid. 9.2; 2C\_585/2014 du 13 février 2015 consid. 5.1). Du reste, le corollaire de cette disposition est que seules les contributions d'entretien effectivement payées sont imposables auprès de leur destinataire en vertu de l'art. 23 let. f LIFD (Christine Jaques, ad art. 23 LIFD, op. cit., n. 42 p. 411 s.; Jean Lampert, Prévoyance, famille, droit pénal: quelques points de la LIFD méritant discussion, in Archives 62 p. 17 ss, 25 s.; cf. arrêt TF 2A.683/2006 du 4 septembre 2007 consid. 5.3, in RDAF 2008 II 225). Or, pour les périodes fiscales litigieuses, il résulte des éléments du dossier que le recourant a prouvé avoir versé les montants suivants à son ex-épouse: 15'769 fr. 05 (2016), 12'805 fr. 10 (2017) et 23'680 fr. 25 (2018). Il ne peut donc rien tirer du fait que le jugement prononçant son divorce avait fixé des montants plus élevés.

### **E. 3**

Le contribuable conteste également le refus de déduction pour les contributions faites à sa mère domiciliée au \*\*\*\*\*. 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 fr. 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 fr. (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., 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 ses propres ressources soient inférieures au seuil du minimum vital (cf. arrêt 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. supra consid. 2 c)), il incombait au recourant d'établir la situation d'indigence de la personne soutenue et de prouver le soutien apporté. On rappellera en outre que 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. arrêt TF 2C.421/2010 du 2 novembre 2010 consid. 2.1; 2A.609/2003 du 27 octobre 2004 consid. 2.4; arrêt CDAP FI.2017.0108 du 29 novembre 2018 consid. 6; cf. ég. Jaques, op. cit., n. 49 ad art. 35 LIFD). En l'espèce, le recourant conteste le refus de la déduction en soutenant que sa mère est âgée de plus de 83 ans et qu'elle ne peut donc pas recevoir directement les sommes que lui verse son fils. Cela expliquerait pourquoi les destinataires des différents versements ne seraient jamais sa mère mais des tiers, qui lui transmettraient ensuite les montants reçus. Or, il n'en est rien. Il appartenait en effet au recourant non seulement de prouver l'indigence de sa mère, mais aussi le soutien qu'il lui a apporté. Il résulte du dossier que les seules pièces destinées à prouver les versements sont les justificatifs remis en date du 13 août 2021 à l'autorité intimée. Non seulement, ces versements ne concernent que les périodes fiscales 2015 et 2016 et mais surtout ils mentionnent distinctement d'autres bénéficiaires et jamais la mère du recourant. Les attestations indiquent en effet M. Leopold Dongmeza et Mme Victoire Bouye comme récipiendaires des fonds versés par le recourant. Ce dernier n'explique pas qui sont ces personnes, ni quels sont leurs liens avec sa mère. Il n'essaie même pas d'indiquer comment au surplus les sommes versées seraient effectivement parvenues à cette dernière. Pourtant, l'autorité intimée a requis du recourant à plusieurs reprises la production des pièces destinées à prouver les déductions qu'il sollicitait. Même si la cour comprend volontiers qu'il n'était pas possible d'adresser directement un transfert de fonds international à sa mère, il était loisible au recourant de montrer par d'autres biais que les fonds lui étaient bien parvenus. Rien au dossier ne permet cependant de l'admettre. Aucun message ou attestation des récipiendaires des fonds confirmant un (re)transfert vers la mère du recourant ni aucun autre élément n'a été présenté à cet égard. Compte tenu de ce qui précède, c'est à juste titre que l'autorité intimée a retenu qu'aucune pièce ne prouvait que la mère du recourant, \*\*\*\*\* avait effectivement reçu les sommes prétendument versées. Ce motif suffit à rejeter le grief soulevé à l'encontre de la décision attaquée.

#### **E. 4**

Le recours doit ainsi être rejeté et la décision attaquée confirmée. Les frais sont mis à la charge du recourant, qui succombe. Compte tenu de la charge de travail et de la valeur litigieuse, les frais de justice sont fixés à 500 francs. Ils sont provisoirement supportés par le Canton (cf. art. 122 al. 1 let. a et b du code de procédure civile du 19 décembre 2008 [CPC; RS 272], applicable par renvoi de l'art. 18 al. 5 LPA-VD), le recourant étant rendu attentif au fait qu'il sera tenu de rembourser le montant ainsi avancé dès qu'il sera en mesure de le faire (cf. art. 123 al. 1 CPC). Il n'est pas alloué de dépens. Le recourant a procédé au bénéfice de l'assistance judiciaire. L'avocat d'office peut prétendre à un tarif horaire de 180 fr., le tarif de l'avocat-stagiaire étant de 110 fr. (cf. art. 2 al. 1 let. a et b du règlement vaudois du 7 décembre 2010 sur l'assistance judiciaire en matière civile [RAJ; BLV 211.02.3], applicable par renvoi de l'art. 18 al. 5 LPA-VD), ainsi qu'à un remboursement de ses débours fixés forfaitairement à 5% du défraiement hors taxe en première instance

judiciaire (cf. art. 3bis al. 1 RAJ). En l'occurrence, l'indemnité de Me Tatti peut être arrêtée, au vu de la liste des opérations produite, à 1'360 fr. (4h30 x 180 fr. + 5h x 110 fr.), montant auquel s'ajoutent 68 fr. de débours (1'360 fr. x 5%). Compte tenu de la TVA au taux de 7,7% (de 1'428 fr.), d'un montant de 109 fr. 95, l'indemnité totale s'élève ainsi à 1'537 fr. 95 (1'360 fr. + 68 fr. + 109 fr. 95). L'indemnité de conseil d'office est supportée provisoirement par le canton (cf. art. 122 al. 1 let. a et b CPC, applicable par renvoi de l'art. 18 al. 5 LPA-VD), le recourant étant rendu attentif au fait qu'il sera tenu de rembourser le montant ainsi avancé dès qu'il sera en mesure de le faire (cf. art. 123 al. 1 CPC). [ le dispositif de l'arrêt est porté en page suivante ]

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