

VD_OMNI FI.2023.0093 vom 28. November 2024

VD Tribunal cantonal, 2024-11-28, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2023.0093

FR: VD_OMNI FI.2023.0093 du 28 novembre 2024

IT: VD_OMNI FI.2023.0093 del 28 novembre 2024

Regeste

A. _____, B. _____/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Les recourants ne produisent aucun justificatif quant aux kilomètres parcourus à titre professionnel avec leur véhicule. C'est dès lors à juste titre que l'ACI a admis une déduction à titre de frais de transport correspondant aux trajets aller-retour entre le domicile du recourant et le siège social de sa société, ceci 240 jours par an, calculés selon le tarif dégressif de 0,70 fr./km jusqu'à 15'000 km, puis de 0,35 fr./km pour le surplus. Ce même véhicule ne peut être imputé à la fortune commerciale de la recourante, esthéticienne dans son institut situé dans le même immeuble que son domicile. Les recourants n'ont pas démontré que le véhicule a essentiellement servi à l'exercice de l'activité commerciale de la recourante. Recours rejeté.

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 renvoi de l'art. 99 LPA-VD), de sorte qu'il y a lieu d'entrer en matière sur le fond.

E. 2

A l'image de l'autorité intimée et comme la jurisprudence lui permet de le faire, la cour de céans tranchera le recours aussi bien pour ce qui concerne l'impôt cantonal et communal, d'une part, et l'impôt fédéral direct, d'autre part (ATF 135 II 260 consid. 1.3.1; entre autres CDAP FI.2023.0009 du 26 juin 2023 consid. 3; FI.2021.0043 du 4 février 2022 consid. 3 et FI.2020.0008 du 16 mars 2021 consid. 3).

E. 3

Le litige porte sur la déduction des frais de transport en voiture au titre des frais d'acquisition du revenu du recourant (consid. 4) et sur la déduction des frais de véhicule dans les charges de l'activité indépendante de la recourante (consid. 5).

E. 4

Le recourant conclut au moins implicitement à ce que la déduction pour frais de transport soit supérieure au montant de 11'466 fr. admis par l'autorité intimée pour l'ICC. a) Aux termes des art. 25 LIFD et 29 LI, le revenu net se calcule en défalquant du total des revenus imposables les déductions générales et les frais mentionnés notamment à l'art. 26 LIFD,

respectivement 30 LI. Les art. 26 al. 1 let. a LIFD et 30 al. 1 let. a LI prévoient la déduction du revenu net des frais de transport nécessaires du contribuable de son domicile à son lieu de travail, à la condition qu'ils ne soient pas remboursés par l'employeur. L'art. 30 al. 2 LI précise que les frais professionnels mentionnés à l'al. 1 let. a à c sont estimés forfaitairement, sur la base de tarifs établis par le Département des finances; dans les cas de l'al. 1 let. a à c, le contribuable peut justifier de frais plus élevés. Tel n'est cependant pas le cas pour l'IFD, où la déduction maximale pour les frais de déplacement nécessaires est de 3'000 fr. (selon l'art. 26 al. 1 let. a LIFD dans sa version en vigueur pour la période fiscale 2020). Selon l'art. 1^{er} de l'ordonnance du 10 février 1993 du Département fédéral des finances sur la déduction des frais professionnels des personnes exerçant une activité lucrative dépendante en matière d'impôt fédéral direct (RS 642.118.1; ci-après: l'ordonnance), au titre des dépenses professionnelles des personnes exerçant une activité lucrative dépendante, le contribuable peut déduire les dépenses nécessaires à l'acquisition du revenu et ayant un rapport de causalité direct avec lui (al. 1). Les frais que l'employeur ou qu'un tiers a pris à sa charge, les dépenses privées résultant de la situation professionnelle du contribuable (dépenses privées dites de représentation) et les frais d'entretien du contribuable et de sa famille (art. 34 let. a LIFD) ne sont pas déductibles (al. 2). L'art. 5 de l'ordonnance précise que les frais de déplacement nécessaires entre le lieu de domicile et le lieu de travail sont déductibles à hauteur du montant maximal fixé à l'art. 26 al. 1 let. a, LIFD (al. 1). Sont déductibles les dépenses nécessaires liées à l'utilisation des transports publics (al. 2 let. a), ou les frais nécessaires par kilomètre parcouru au moyen d'un véhicule privé, pour autant qu'il n'existe pas de transports publics ou qu'il ne puisse être exigé du contribuable qu'il les utilise (al. 2 let. b). La déduction forfaitaire pour les frais de déplacement avec une voiture privée s'élève à 0 fr. 70 par kilomètre parcouru (chap. 2 Appendice de l'ordonnance). Ce prix forfaitaire correspond au coût moyen pour 15'000 km par année d'une voiture d'environ 1'600 cm³. Il comprend les frais fixes annuels, tels que l'amortissement du véhicule, les taxes, assurances RC et casco partielle, le loyer du garage (place de parc), la vignette ainsi que les frais variables par 1'000 km, tels que carburant, huile, pneus et service (CDAP FI.2021.0015 du 14 septembre 2021 consid. 4d). Au niveau cantonal, les instructions générales 2020 sur la manière de remplir la déclaration d'impôt des personnes physiques (ci-après: les instructions générales) prévoient un tarif unique et dégressif de 0 fr. 70 par kilomètre parcouru jusqu'à 15'000 km, puis de 0 fr. 35 pour le surplus (code 140, p. 23). b) Par ailleurs, aux termes des art. 26 al. 1 let. c LIFD et 30 al. 1 let. c LI, les autres frais indispensables à l'exercice de la profession peuvent être déduits. Ceux-ci sont estimés forfaitairement, mais le contribuable peut justifier des frais plus élevés (art. 26 al. 2 LIFD et 30 al. 2 LI). A teneur de l'art. 7 al. 1 de l'ordonnance, sont réputés autres frais professionnels pouvant faire notamment 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 ainsi que l'exécution de travaux pénibles. Ces frais sont estimés forfaitairement à 3% du salaire net, mais au minimum 2'000 fr. et maximum 4'000 fr. par an (chap. 1 Appendice de l'ordonnance). Selon l'art. 4 de l'ordonnance, si, au lieu de la déduction forfaitaire mentionnée aux art. 7, al. 1 et 10, le contribuable fait valoir des frais plus élevés, il doit justifier la totalité des dépenses effectives ainsi que leur nécessité sur le plan professionnel. En matière fiscale en effet, conformément au principe général de l'art. 8 CC concernant le fardeau de la preuve, il

appartient à l'autorité d'établir les faits qui justifient l'assujettissement et qui augmentent la taxation, tandis que le contribuable doit prouver les faits qui diminuent la dette fiscale ou la suppriment (cf. ATF 140 II 248 consid. 3.5; 121 II 257 consid. 4c/aa). C'est partant au contribuable qui fait valoir une dépense d'apporter la preuve de son existence, ainsi que de sa justification commerciale (TF 2C_420/2020 du 18 mars 2021 consid. 5.2; 2C_232/2015 du 20 août 2015 consid. 5.1; 2C_697/2014 du 1^{er} mai 2015 consid. 2.3). c) Dans la déclaration d'impôt, le recourant a fait valoir une déduction pour frais de transport d'un montant de 11'970 fr., correspondant aux trajets entre son domicile et le siège social de sa société D. _____ à ***** (40 km), aller-retour, 240 jours par an. L'ACI a admis cette déduction à hauteur de 11'466 fr. pour l'ICC, et de 3'000 fr. pour l'IFD. Dans son recours, le recourant allègue désormais s'être rendu 330 fois par année à ***** depuis son domicile (58.4 km par trajet, 116.8 km aller-retour) et 330 fois par année à ***** depuis ***** (41 km par trajet, 82 km aller-retour). Considérant que son véhicule Mercedes consomme 14 litres d'essence par 100 km et que le coût de l'essence devrait être fixé à 1,5 fr./litre, il estime que ses dépenses pour ce poste s'élèvent à 13'776 fr. 60. Il conviendrait ensuite de déduire la contribution pour frais d'essence de 1'474 fr. 90 de la société D. _____ (soit 2'949 fr. 80 pour les deux associés). A bien le suivre, ses frais de transport s'élèveraient ainsi à 12'301 fr. 70, sans compter les frais d'entretien et d'amortissement du véhicule (ces derniers étant comptabilisés comme charges de l'entreprise individuelle de son épouse). d) L'autorité intimée a admis que le recourant ait besoin d'un véhicule pour se rendre à son lieu de travail à *****. Le contribuable n'a toutefois produit aucun justificatif quant aux kilomètres parcourus durant l'année 2020 (par ex. carnet de bord, factures d'entretien du véhicule, décompte d'assurance, etc.), arguant que l'accident survenu fin mars 2021 ayant causé la perte totale du véhicule Mercedes empêchait la production de tels justificatifs. Conformément aux règles du fardeau de la preuve, il appartient néanmoins aux recourants d'assumer les conséquences de l'échec de la preuve d'un fait qui diminue leur dette fiscale. Autrement dit, l'ACI n'avait pas à tenir pour exactes les allégations non prouvées du recourant quant au nombre de kilomètres effectués, d'autant moins qu'elles apparaissent peu crédibles. Il est en effet difficilement concevable que le véhicule Mercedes ait été utilisé, durant la même année, d'une part, par le recourant pour se rendre 330 fois à ***** et 330 fois à ***** et, d'autre part, par la recourante, entre 200 et 240 fois dans le cadre de son activité indépendante. L'autorité intimée était donc fondée à apprécier la situation en fonction des éléments de preuve en sa possession. Il est ainsi établi que la société D. _____ a participé aux frais de carburant de ses deux associés par 2'949 fr. 45, ce qui, selon les déclarations du recourant, a servi à couvrir les frais d'essence pour les déplacements entre ***** et *****. C'est dès lors à juste titre que l'ACI a retenu uniquement les trajets aller-retour entre le domicile du recourant et le siège social de sa société (37 km/jour, 2 fois par jours), ceci 240 jours par an, soit 17'760 km, calculé au tarif dégressif de 0.70 fr./km jusqu'à 15'000 km, puis de 0.35 fr./km pour le surplus. Cette appréciation est par ailleurs conforme aux chiffres indiqués par les recourants eux-mêmes dans leur déclaration d'impôt 2020. A cela s'ajoute que l'OID avait déjà admis un montant de 6'524 fr. 21 à titre de charges de la société C. _____ – dont le siège social est également à ***** et dont le recourant est l'unique associé – pour l'utilisation du véhicule de marque Mitsubishi (frais de leasing et d'essence dans le cadre de prospection de clientèle), montant qui n'a jamais été remis en cause par l'ACI. e) En application des art. 26 al. 1 let. c LIFD, 30 al. 1 let. c LI et 7 al. 1 de l'ordonnance, l'autorité intimée a considéré que les frais engendrés par les trajets effectués entre le siège social de D. _____ à

***** et les locaux à ***** sont des frais encourus du fait des tâches confiées par l'employeur. A ce titre, elle a admis une déduction forfaitaire de 2'000 fr. (correspondant à 3% du revenu net, mais au minimum 2'000 fr. selon l'appendice de l'ordonnance), cela même si la société D. _____ a déjà participé aux frais de carburant de ses deux associés par 2'949 fr. 75 au total. Les recourants n'ayant produit aucun justificatif de frais effectifs plus élevés, l'appréciation – plutôt généreuse – de l'autorité intimée ne prête le flanc à la critique et peut être confirmée. Les griefs des recourants quant aux déductions admises par l'autorité intimée pour les frais de transport et autres frais professionnels du contribuable, tant en ce qui concerne l'ICC que l'IFD, doivent par conséquent être rejetés.

E. 4.2

et les références). Lorsque des biens alternatifs, à savoir des biens qui par leur nature peuvent appartenir aussi bien à la fortune commerciale que privée, font l'objet d'un usage mixte, c'est-à-dire d'une utilisation en partie commerciale et en partie privée (par exemple, une maison privée utilisée accessoirement comme cabinet médical ou un véhicule utilisé à des fins professionnelles et privées; TF 2C_1083/2018 du 23 avril 2019 consid. 4.2 et les références), il convient de recourir à la méthode de la prépondérance. Selon celle-ci, la fortune commerciale comprend tous les éléments de fortune mixtes qui servent entièrement ou de manière prépondérante à l'exercice de l'activité lucrative indépendante (art. 18 al. 2 LIFD). En revanche, les objets qui ne servent pas de manière prépondérante à l'activité commerciale appartiennent intégralement à la fortune privée, même s'ils sont en partie utilisés à des fins commerciales (cf. TF 2C_420/2020 précité consid. 4.2 et 4.3; 2C_1083/2018 précité consid. 4.2). En d'autres termes, un bien sera toujours attribué à la fortune commerciale lorsqu'il "sert essentiellement les intérêts de l'activité indépendante" (cf. Message du 25 mai 1983 concernant les lois fédérales sur l'harmonisation directe des cantons et des communes ainsi que sur l'impôt fédéral, FF 1983 III 1, p. 98). b) Dans leur courrier à l'OID du 8 novembre 2022, les recourants, désireux de voir admettre une déduction pour frais de transport du recourant jusqu'alors refusée par l'OID, indiquaient que le véhicule Mercedes avait été utilisé par le recourant et "dans de rares cas" par son épouse. Par la suite, dans leur courrier 29 mars 2023 à l'ACI, les recourants ont fait valoir que la recourante avait utilisé ce même véhicule pour se rendre chez des clients incapables de se déplacer durant la période du Covid-19 à raison d'une à deux fois par semaine, soit une centaine de fois durant l'année 2020. Enfin, dans leur recours, puis leur réplique devant la CDAP, les recourants estiment le nombre de déplacements professionnels de la recourante (achat de matériel et rendez-vous clients) entre 200 et 240 pour l'année 2020. En présence de versions contradictoires, il convient d'accorder un poids prépondérant aux premières déclarations des administrés, faites à l'époque où ils en ignoraient les conséquences juridiques. La recourante n'a produit aucun document relatif au nombre de kilomètres effectués au moyen du véhicule Mercedes dans le cadre de son activité indépendante (par ex. agenda des rendez-vous clients chez lesquels elle allègue s'être rendue, précisant la distance parcourue). Par conséquent, l'ACI pouvait retenir que l'essentiel des kilomètres effectués par le véhicule l'ont été dans le cadre de l'activité professionnelle du recourant, étant rappelé que l'institut de la recourante se trouve dans le même immeuble que celui de son domicile. Il n'est ainsi pas établi que le véhicule lui serait, par exemple, nécessaire et indispensable pour transporter du matériel encombrant ou pour effectuer des trajets fréquents d'une distance significative entre son institut et des clients. S'il n'est pas contesté que la recourante se soit servie dudit véhicule à quelques occasions dans le cadre de l'exploitation de son entreprise, on ne saurait retenir que le véhicule a essentiellement servi

à l'exercice de son activité commerciale. Il convient également de relever qu'en raison des mesures sanitaires en vigueur dues au Covid-19, la recourante n'a pas pu exercer son activité professionnelle de manière ininterrompue durant l'année 2020, raison pour laquelle elle a perçu des indemnités APG Covid-19 de la Caisse AVS d'un montant net de 19'520 fr. 90 pour la période allant du 17 mars au 16 septembre 2020. Partant, en vertu du principe de prépondérance en fonction des trajets effectués annuellement par les recourants, le véhicule litigieux doit être considéré comme appartenant intégralement à leur fortune privée. C'est dès lors à juste titre que l'autorité intimée n'a admis aucune déduction en lien avec ce même véhicule dans le cadre de l'activité indépendante de la recourante.

E. 5

Les recourants reprochent ensuite à l'autorité intimée de ne pas avoir admis les frais de véhicule allégués à titre de charge dans le cadre de l'activité indépendante de la recourante, tels qu'inscrits dans les comptes 2020 de l'entreprise individuelle déposés. a) Aux termes des art. 21 al. 2 LI et 18 al. 2 LIFD, la fortune commerciale comprend tous les éléments de fortune qui servent, entièrement ou de manière prépondérante, à l'exercice de l'activité lucrative indépendante. Pour déterminer s'il y a lieu d'attribuer un bien à la fortune privée ou commerciale, il convient d'apprécier dans chaque cas l'ensemble des circonstances. Ainsi que cela ressort de la définition légale de la fortune commerciale, c'est la fonction technique et économique de chaque élément qui constitue le critère d'attribution déterminant; c'est par conséquent en première ligne la fonction effective et actuelle des biens en cause dans l'entreprise qui est déterminante (cf. ATF 133 II 420 consid. 3.2; TF 9C_719/2022 du 4 avril 2024 consid. 3.1; 2C_420/2020 précité consid.

E. 6

Les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours et à la confirmation de la décision attaquée. Les recourants, qui succombent, supporteront les frais de justice (cf. art. 49 al. 1 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.