

VD_OMNI FI.2023.0152 vom 10. Januar 2025

VD Tribunal cantonal, 2025-01-10, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2023.0152

FR: VD_OMNI FI.2023.0152 du 10 janvier 2025

IT: VD_OMNI FI.2023.0152 del 10 gennaio 2025

Regeste

A. _____ et B. _____ /Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Conseiller en communication qui demande la déduction de frais d'acquisition du revenu (notamment frais de restaurant). En l'absence d'indication des relations d'affaires ayant justifié les dépenses, ces frais doivent être traités comme des dépenses privées, non déductibles. A supposer d'ailleurs que son ancien employeur ait été contractuellement tenu de les lui rembourser, comme il le prétend, le contribuable détient une créance en remboursement contre lui, ce qui exclut toute déduction fiscale. Le recourant revendique en outre la déduction de frais de déplacement; il ressort cependant des certificats de salaire produits qu'il dispose d'une voiture de fonction et que la case F y est cochée. Le recourant n'apportant pas la preuve de l'inexactitude des certificats de salaire, c'est à bon droit que la déduction en question a été refusée. Par ailleurs, le recourant ne peut bénéficier de la pratique qui accorde une déduction forfaitaire spéciale aux agents d'assurance. Rejet du recours.

Erwägungen

E. 1

a) 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 cantonale du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative [LPA-VD; BLV 173.36], applicable par renvoi de l'art. 199 de la loi cantonale 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 analogie par renvoi de l'art. 99 LPA-VD). b) A l'image de l'autorité intimée et comme la jurisprudence lui permet de le faire, le Tribunal 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 p. 262 s.; 131 II 553 consid. 4.2 p. 559; 130 II 509 consid. 8.3 p. 511).

E. 2

Cst. comprend notamment le droit pour l'intéressé de s'exprimer sur les éléments pertinents avant qu'une décision ne soit prise touchant sa situation juridique, d'avoir accès au dossier, de produire des preuves pertinentes, d'obtenir qu'il soit donné suite à ses offres de preuves pertinentes, de participer à l'administration des preuves essentielles ou à tout le moins de s'exprimer sur son résultat, lorsque cela est de nature à influencer sur la décision à rendre (ATF 145 I 73 consid. 7.2.2.1 et les références). En procédure administrative, les parties peuvent présenter des offres de preuve au plus tard jusqu'à la clôture de l'instruction (art. 34 al. 2 let. d LPA-VD) et l'autorité peut, notamment, recourir aux renseignements fournis par les parties, des autorités ou des tiers (art. 29 al. 1 let. e LPA-VD). Le droit d'être entendu n'empêche cependant pas le juge de mettre un terme à l'instruction lorsque les preuves

administrées lui ont permis de se forger une conviction et que, procédant de manière non arbitraire à une appréciation anticipée des preuves qui lui sont encore proposées, il a la certitude qu'elles ne pourraient pas l'amener à modifier son opinion (ATF 144 II 427 consid. 3.1.3; 141 I 60 consid. 3.3; 138 III 374 consid. 4.3.2; arrêt TF 2C_112/2020 du 9 juin 2020 consid. 3.1). b) Le litige a trait, dans le cas d'espèce, à la déductibilité du revenu imposable des recourants durant les années 2020 et 2021 de frais dont ils font valoir le lien organique avec l'activité exercée par A._____ chez C._____ et la rémunération perçue par ce dernier chez cet employeur. Les recourants offrent de prouver que les montants dont ils ont revendiqué la déduction auraient dû être pris en charge par C._____, vu le contrat de travail, et ne l'ont pas été, leur remboursement à A._____ ayant été refusé. Or, comme on le verra ci-dessous, il s'agit pour l'essentiel d'une question juridique, sur laquelle la Cour de céans statue avec un plein pouvoir d'examen et dont la résolution n'impose pas que C._____ soit préalablement interpellée. A cela s'ajoute que les recourants ont été entendus à plusieurs reprises tant par l'autorité de taxation que par l'autorité intimée et qu'ils ont produit de nombreuses pièces à cet égard. Du reste, le dossier complet a été produit par l'autorité intimée. Par appréciation anticipée des preuves, il ne sera dès lors pas donné suite à ces réquisitions.

E. 3

a) L'impôt sur le revenu a pour objet tous les revenus du contribuable, qu'ils soient uniques ou périodiques (art. 16 al. 1 LIFD et 19 al. 1 LI). Sont imposables tous les revenus provenant d'une activité exercée dans le cadre d'un rapport de travail, qu'elle soit régie par le droit privé ou par le droit public, y compris les revenus accessoires, tels que les indemnités pour prestations spéciales, les commissions, les allocations, les primes pour ancienneté de service, les gratifications, les pourboires, les tantièmes et les autres avantages appréciables en argent (art. 17 al. 1 LIFD et 20 al. 1 LI). Le revenu net se calcule en défalquant du total des revenus imposables les déductions générales et les frais mentionnés aux art. 26 à 33a (art. 25 LIFD), respectivement aux articles 30 à 37 (art. 29 LI). En règle générale, le revenu imposable, pour qu'il reflète la capacité contributive, est un revenu net; le contribuable est ainsi autorisé à faire valoir un certain nombre de déductions, à savoir, d'une part, toutes les dépenses auxquelles il est exposé et qui sont en relation avec l'acquisition du revenu, d'autre part, certaines dépenses effectives d'entretien (v. Jean-Marc Rivier, Droit fiscal suisse, L'imposition du revenu et de la fortune, 2 e éd., éd., Lausanne 1998, p. 303s.; Walter Ryser/Bernard Rolli, Précis de droit fiscal suisse, 4 e éd., Berne 2002, p. 187s.; Yves Noël, in : Commentaire romand, LIFD, 2 e éd., Noël/Aubry Girardin [édit.] Bâle 2017, n.2 ad art. 25). b) Dans sa teneur en vigueur jusqu'au 31 décembre 2022 (donc applicable aux périodes ici en cause), l'art. 26 al. 1 let. a LIFD prévoyait la déduction du revenu net des déplacements nécessaires entre le domicile et le lieu de travail jusqu'à concurrence de 3'000 francs. L'art. 30 al. 1 let. a LI prévoit la déduction 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. Les art. 26 al. 1 LIFD et 30 al. 1 LI prévoient en outre la déduction des frais supplémentaires résultant des repas pris hors du domicile et du travail par équipes (let. b); des autres frais indispensables à l'exercice de la profession (let. c). L'alinéa 2 des dispositions précitées (idem en ce qui concerne la LIFD) ajoutent que ces deux dernières catégories de frais professionnels sont estimés forfaitairement, mais que le contribuable peut justifier de frais plus élevés. Selon l'art. 199 LIFD, le Conseil fédéral arrête les dispositions d'exécution de la présente loi. A cet égard, 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) prévoit qu'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). A teneur de 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. Dans sa teneur en vigueur jusqu'au 31 décembre 2022 (donc applicable aux périodes ici en cause), l'art. 5 de l'ordonnance disposait à l'al. 1 que les frais de déplacement nécessaires entre le lieu de domicile et le lieu de travail peuvent être déduits jusqu'à concurrence d'un montant maximal de 3000 francs (art. 26 al. 1 let. a LIFD). Sont déductibles, vu l'al. 2: les dépenses nécessaires liées à l'utilisation des transports publics (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 (let. b). Aux termes 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. La justification de frais plus élevés (art. 4) est réservée. aa) 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. 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 150 II 11 consid. 4.1 p. 14; 149 II 19 consid. 6.1 p. 24; 142 II 293 consid. 3.2 p. 299; 124 II 29 consid. 3a p. 32; arrêt TF 2C_1058/2017 du 5 février 2019 consid. 11.1 et les références). En d'autres termes, il suffit que la dépense soit économiquement nécessaire à l'obtention du revenu et que l'on ne saurait exiger du contribuable qu'il y renonce (ATF 124 II 29 consid. 3a p. 32). La condition de la nécessité doit être comprise dans un sens large, le Tribunal fédéral n'exigeant pas que le contribuable ne puisse acquérir le revenu du travail sans les dépenses professionnelles dont il requiert la déduction (arrêts TF 2C_877/2018 du 7 mai 2019 consid. 4.2; 2C_71/2014 du 15 septembre 2014 consid. 5.5). Il y a lieu de vérifier dans le cadre d'un examen d'ensemble des circonstances concrètes l'existence d'un lien suffisamment étroit entre la dépense dont la déduction est demandée et le revenu imposable (cf. ATF 150 II 11 consid. 4.1 p. 15; 142 II 293 consid. 3.2 p. 299; v. également Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufman/Hans Ulrich Meuter, Handkommentar zum DGB, 4 e éd., Zurich 2023, n. 2 ad art. 26, p. 523, réf. citées). En effet, il doit s'agir d'une dépense qui présente un rapport direct et étroit avec le revenu imposable concerné (ATF 149 II 19 consid. 6.1 p. 24, réf. citées). Il importe surtout de distinguer les frais d'acquisition du revenu provenant d'une activité lucrative des frais d'entretien du contribuable, lesquels constituent des dépenses qui ne servent pas à l'obtention d'un revenu mais à la satisfaction de besoins personnels et représentent alors une utilisation du revenu (cf., outre la jurisprudence précitée, arrêt TF 2C_440/2009 du 8 janvier 2010). En vertu du droit du travail, l'employeur

est tenu de rembourser au travailleur tous les frais imposés par l'exécution du travail (cf. art. 327a al. 1 CO). Un accord écrit, un contrat-type de travail ou une convention collective peut prévoir que les frais engagés par le travailleur lui seront remboursés sous forme d'une indemnité fixe, telle qu'une indemnité journalière ou une indemnité hebdomadaire ou mensuelle forfaitaire, à la condition qu'elle couvre tous les frais nécessaires (al. 2). Les accords en vertu desquels le travailleur supporte lui-même tout ou partie de ses frais nécessaires sont nuls (al. 3). Les frais imposés par l'exécution du travail comprennent toutes les dépenses nécessaires, occasionnées par le travail (sur ce point, cf. Rémy Wyler/Boris Heinzer/Aurélien Witzig, *Droit du travail*, 5 e éd., Berne 2024, p. 369). Il peut s'agir de frais courants (téléphone, matériel de bureau, frais d'affranchissement), de frais de déplacement et de voyage, de frais de véhicule, de frais de vêtements, etc.; le travailleur ne peut en revanche pas faire valoir des dépenses d'agrément ou des frais de nature privée (Marie-Gisèle Danthe, in : *Commentaire du contrat de travail*, Dunand/Mahon [édit.], 2 e éd., Berne 2022, n°5 ad art. 327a CO). Il appartient au travailleur d'apporter la preuve de la nécessité des dépenses, sans que l'employeur puisse à cet égard poser des exigences excessives (ATF 116 II 145 consid. 6b p. 150; 91 II 372 consid. 12 p. 385). Tel est notamment le cas lorsque l'employé effectue, au nom et sur ordre de son employeur, des trajets avec son véhicule privé entre son lieu de travail et le lieu d'exécution de la mission ("trajet d'intervention" ou "Einsatzweg"), mais non pas lorsqu'il effectue des trajets avec son véhicule privé entre son domicile et son lieu de travail ("trajet professionnel" ou "Berufsweg"; cf. arrêt TF 2C_316/2020 du 20 octobre 2020 consid. 3.1; Aurélien Witzig; in : *Commentaire romand, CO I*, Thévenoz/Werro, [édit.], 3 e éd. Bâle 2021, n°2 ad art. 327a CO; Richner et al., op. cit., n° 50 ad art. 17 LIFD). En droit fiscal également, seuls sont considérés comme des frais remboursables ceux qui sont liés à une intervention concrète de l'employé au nom et sur ordre de l'employeur dans le cadre de son activité professionnelle (ATF 148 II 504 consid. 5.1.2 p. 507). Contrairement aux frais d'intervention qui doivent être remboursés par l'employeur, l'employé supporte lui-même ses frais professionnels ("Berufskosten"; cf. arrêt TF 2C_316/2020 consid. 3.2.1; Richner et al., op. cit., n° 32 ad art. 17 LIFD et n° 14 ad art. 26 LIFD), qu'il peut néanmoins ensuite déduire fiscalement de son revenu, pour autant que ceux-ci soient considérés comme nécessaires à l'acquisition du revenu (sur cette notion, cf. ATF 142 II 293 consid. 3.2; arrêt TF 2C_877/2018 du 7 mai 2019 consid. 4.1 et les arrêts cités). bb) Les frais de déplacement entre le domicile et le lieu de travail sont déductibles du revenu des personnes exerçant une activité lucrative dépendante s'ils sont nécessaires; la notion de nécessité doit être interprétée largement (Jean-Blaise Eckert, in : *Commentaire romand, LIFD*, op. cit., n°28 ad art. 26). Le contribuable a ainsi le choix soit d'utiliser les déductions forfaitaires, soit, s'il encourt des frais supérieurs aux montants fixés, de présenter les pièces justificatives (cf. Eckert, op. cit., n°23 ad art. 26). Surtout, pour être déductibles, ces frais doivent être encourus par le contribuable lui-même, un remboursement de ces frais par l'employeur excluant la déduction. Si l'employeur met à la disposition de son employé un véhicule dont il prendra en charge tout ou partie des coûts, ce sera là alors une prestation supplémentaire (onéreuse) qu'il effectuera en faveur de son employé. Dès lors que l'employé n'a pas à couvrir lui-même les frais de transports entre son domicile et son lieu de travail, il n'a pas droit à la déduction correspondante dans sa déclaration d'impôt. Par conséquent, lorsque l'employé n'engage aucun frais pour se rendre sur son lieu de travail et en revenir, l'employeur doit l'indiquer sur le certificat de salaire en cochant la "case F" (arrêts FI.2024.0067 du 21 novembre 2024 consid. 6a; FI.2023.0034 du 25 juillet 2023 consid. 12).

En règle générale, le contribuable a le choix soit d'invoquer les déductions forfaitaires, soit, s'il encourt des frais supérieurs aux montants fixés, de présenter les pièces justificatives, ce qui implique l'établissement détaillé de l'ensemble des coûts fixes et variables, en particulier du véhicule utilisé, sous déduction d'une part privée pour les kilomètres effectués à titre privé et pour le choix d'un véhicule plus luxueux conformément à l'art. 34 let. a LIFD (cf. Claudia Suter/Sirgit Meier, in : *Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht*, DBG, Zweifel/Beusch [édit.],

E. 4

e éd., Bâle 2022, n. 15 ad art. 26 LIFD; Eckert, op. cit., n°31 ad art. 26 LIFD). cc) En cas d'activité lucrative dépendante, peuvent notamment être déduits en application des art. 26 al. 1 let. b LIFD et 30 al. 1 let. b LI, au titre de frais professionnels, les frais supplémentaires occasionnés par les repas pris hors du domicile et par le travail par équipe. Une telle déduction est admise lorsque le contribuable ne peut prendre un repas principal (repas de midi ou du soir) à la maison parce que son domicile et son lieu de travail sont très éloignés l'un de l'autre ou parce que la pause-repas est trop courte ou en cas de travail par équipes ou de nuit à l'horaire continu (cf. art. 6 al. 1 de l'ordonnance). Elle est exclusivement forfaitaire, la justification de frais plus élevés étant exclue (cf. art. 26 al. 2, 2^{ème} phrase, a contrario LIFD et 30 al. 2, 2^{ème} phrase, a contrario LI). Elle s'élève en droit fédéral comme en droit cantonal à 15 fr. par repas principal ou par jour et au maximum à 3'200 fr. par an, en tant que déduction complète, et à 7 fr. 50 par repas principal ou par jour et au maximum à 1'600 fr. par an, en tant que demi-déduction (cf. appendice de l'ordonnance sur les frais professionnels; tableaux des déductions établis par l'ACI pour les périodes fiscales litigieuses). Seule la demi-déduction est autorisée, lorsque l'employeur contribue à l'abaissement du prix des repas par un moyen autre qu'en espèces (remise de bons) ou lorsque les repas peuvent être pris dans une cantine, dans un restaurant pour le personnel ou un restaurant de l'employeur (cf. art. 6 al. 2 de l'ordonnance; ég. les instructions générales sur la manière de remplir la déclaration d'impôt pour les personnes physiques éditées chaque année par les autorités fiscales vaudoises, code 650). Aucune déduction n'est par ailleurs admise, si le contribuable n'encourt aucun supplément de frais par rapport aux repas pris à son domicile (cf. art. 6 al. 3 de l'ordonnance). c) De manière générale, les frais professionnels ne peuvent être déduits du revenu brut que s'ils n'ont pas été remboursés au contribuable par son employeur (Suter/Meier, op. cit., n.

E. 6

ad art. 26 LIFD) ; dans ce cas de figure, la déduction ne sera admise que si le montant de la prise en charge est inférieur aux frais effectivement encourus (Eckert, op. cit., n°20 ad art. 26 LIFD). Le contribuable qui fait valoir la déduction de frais plus élevés que le montant forfaitaire alloué par l'employeur, s'agissant notamment des autres frais professionnels, doit justifier la totalité des dépenses effectives ainsi que leur nécessité sur le plan professionnel (art. 4 de l'Ordonnance; cf. ég. art. 26 al. 2 in fine LIFD et 30 al. 2 in fine LI; cf. ATF 149 II 454 consid. 5.2.2 p. 461; 148 II 504 non publié au consid. 6s.; 146 II 6 consid. 4.2 et les arrêts cités). Au surplus, on rappelle qu'en procédure de taxation, il incombe à celui qui fait valoir l'existence d'un fait de nature à éteindre ou à diminuer sa dette fiscale d'en apporter la preuve (v. ATF 146 II 6 consid. 4.2; 144 II 427 consid. 8.3.1 et les références; v. ég. arrêts TF 2C_359/2022 du 13 septembre 2022 consid. 6.3; 2C_804/2021 du 14 octobre 2022 consid. 6.2 in fine; 2C_32/2020 du 8 juin 2020 consid. 3.5). 4. En l'espèce, les recourants rappellent que A. _____ a fait valoir dans les déclarations 2020 et 2021 un certain

nombre de dépenses indispensables à la réalisation de son revenu, à hauteur de 22'752 fr. pour la période fiscale 2020 et 24'643 fr. pour la période fiscale 2021, afin qu'ils soient défalqués de leurs revenus annuels. Ils se plaignent de ce que l'autorité de taxation n'ait admis à cet égard que des frais de repas forfaitaires à hauteur de 3'200 fr., ait refusé la déduction de frais de transport, et ait limité les autres frais professionnels à 3% du salaire net, soit 2'501 fr. pour 2020 et 2'824 fr. pour 2021. L'autorité intimée objecte en substance aux recourants qu'ils n'ont pas satisfait au fardeau de la preuve leur incombant. a) Les recourants font valoir que A._____ est exposé à des frais que lui impose l'exécution de son travail, au sens où l'entend l'art. 327a al. 1 CO. A cet égard, le contrat de travail prévoit, à son art. 5 let. h, que sur présentation d'une note de frais mensuelle accompagnée de justificatifs originaux et après l'approbation de la direction, les frais de représentation et de déplacements sont remboursés séparément à l'employé. Des explications des recourants, il résulterait qu'en 2020 et en 2021, des montants de 22'752 fr., respectivement 24'643 fr. n'ont pas été remboursés à A._____ par son employeur C._____. Les recourants ont produit des récapitulatifs de frais, totalisant 19'450 fr.20 pour l'année 2020 et 21'819 fr.65 pour l'année 2021. Parmi ces dépenses figurent des frais de restaurant et des frais d'essence. Des tickets de caisse y sont sans doute joints mais les documents ne contiennent aucune information sur la relation d'affaires ayant justifié ces dépenses. Devant l'office d'impôt, leur précédent mandataire s'était contenté d'indiquer sur ce point qu'il était impossible à A._____ de fournir davantage d'indications, au vu du nombre de personnes contactées dans le cadre de sa profession. Devant l'autorité intimée, les recourants ont sans doute produit un tableau contenant la liste des contrats conclus grâce à l'activité de l'intéressé en 2021; toutefois, il n'est pas possible, faute d'indications plus précises, de construire un lien entre les dépenses revendiquées à la déduction et les contrats conclus. En outre, on ignore si A._____ a effectivement acquitté ces montants et cherché à se les faire rembourser auprès de son employeur, en lui présentant des notes de frais, conformément à l'art. 5 let. h du contrat. Tel aurait dû être le cas si un lien organique était démontré entre ces dépenses et le revenu de l'intéressé. En effet, les recourants n'ont produit que quatre refus de C._____, dont un a trait à l'année 2018 et deux, à l'année 2019. Aucune information n'est en revanche fournie s'agissant du sort réservé aux montants revendiqués en déduction en 2020 et 2021. Les recourants se contentent d'indiquer sur ce point que l'employeur de A._____ ne lui remboursait pas les dépenses quotidiennes en lien avec la réalisation de son revenu, mais uniquement de "sporadiques" dépenses en lien avec les "très gros" clients. La preuve n'est donc pas rapportée que les déductions revendiquées par les recourants concernent des dépenses indispensables à l'exercice de la profession au sens de l'art. 7 de l'ordonnance. Il y a dès lors lieu de considérer ces frais comme des dépenses privées, non déductibles au vu des art. 34 LIFD et 38 LI. A supposer, quoi qu'il en soit, que cette preuve eût été rapportée, comme les recourants le soutiennent, force serait alors de constater que A._____ détient une créance en remboursement contre son ancien employeur, vu les art. 327a al. 1 CO et 5 let. h du contrat de travail, qu'il lui appartient de faire valoir devant le juge civil, ce qui ne lui permettrait pas de revendiquer ces mêmes frais en déduction de son revenu. b) Dans le même ordre d'idée, les recourants se plaignent de ce qu'aucune déduction n'ait été admise pour les frais de déplacement de A._____ entre leur domicile et le lieu de son travail. Ils expliquent que l'employeur de ce dernier ne prendrait pas en charge les frais d'électricité et d'essence de son véhicule, en lien avec ses trajets, qu'ils soient professionnels ou privés. On relève tout d'abord que les recourants n'ont revendiqué aucune déduction sur ce point dans leurs déclarations ayant trait aux deux périodes ici concernées.

C'est seulement au stade de la réclamation qu'ils ont fait valoir des frais de déplacement de A. _____ en déduction de leur revenu. Quoiqu'il en soit, il ressort des certificats de salaire 2020 et 2021 de l'intéressé que ce dernier dispose d'une voiture de fonction et que la case F est cochée. Les recourants n'apportent pas la preuve de l'inexactitude dudit certificat de salaire comme il leur aurait appartenu de le faire (v. sur ce point, Isabelle Althaus-Houriet, in : Commentaire romand, LIFD, op. cit., nos 21/22 ad art. 125 LIFD); ils ne démentent du reste pas le contenu de ce document. Les recourants font simplement valoir que l'employeur de A. _____ ne prenait pas en charge les frais d'essence et d'électricité dudit véhicule. Ceci nonobstant, ils n'ont produit aucune pièce permettant de justifier la prise en compte de dépenses effectives. Par conséquent, c'est à juste titre que la déduction de frais de déplacement n'a pas été prise en considération. c) Les recourants expliquent que A. _____ exerce le métier de promoteur publicitaire, lequel serait identique, selon eux, à celui d'agent d'assurance, qui consiste à démarcher de très nombreux clients avec qui il est indispensable de nouer une relation de confiance, et qui engendre chaque jour des frais considérables de représentation, sans qu'ils puissent être rattachés à la signature d'un contrat en particulier. Plus généralement, ils invoquent à cet égard l'égalité de traitement, en faisant valoir que, pour la même raison, les agents d'assurance bénéficient d'un système de déduction forfaitaire spécial les concernant. aa) Selon l'art. 8 al. 1 Cst., une décision viole le principe de l'égalité de traitement lorsqu'elle établit des distinctions juridiques qui ne se justifient par aucun motif raisonnable au regard de la situation de fait à régler ou qu'elle omet de faire des distinctions qui s'imposent au vu des circonstances, c'est-à-dire lorsque ce qui est semblable n'est pas traité de manière identique et ce qui est dissemblable ne l'est pas de manière différente. Il faut que le traitement différent ou semblable injustifié se rapporte à une situation de fait importante (ATF 145 I 73 consid. 5.1; 142 I 195 consid. 6.1 et les arrêts cités). Une pratique distincte de l'autorité pour deux catégories de contribuables n'est constitutive d'une inégalité de traitement prohibée par l'art. 8 Cst. que si elle a pour conséquence de traiter différemment des situations semblables sans motif objectif (cf. Xavier Oberson, Droit fiscal suisse, 5^e éd., Bâle 2021, n. 23s. ad Chapitre 1, p. 38s.; Danielle Yersin/Florence Aubry Girardin, in : Commentaire romand, LIFD, op. cit., n°63 ad Remarques préliminaires; réf. citées). bb) La pratique dont il est question, relative aux agents d'assurance, a été exposée dans l'arrêt FI.2019.0031 du 19 décembre 2019 (consid. 3) en ces termes: "L'ACI admet un système de déduction forfaitaire spécial pour les agents d'assurance. Selon les explications fournies dans le cadre de la procédure, la déduction forfaitaire autorisée sur le plan fiscal s'élève à 25% du salaire déterminant jusqu'à 60'000 fr. et 10% pour le surplus, avec un montant maximum plafonné à 20'000 francs. Cette déduction forfaitaire exclut toute autre déduction sous les codes 140, 150 et 160 de la déclaration d'impôt. En lieu et place de ce forfait, la revendication de frais effectifs plus élevés demeure ici encore réservée." En l'espèce, on relèvera qu'il est douteux que les recourants puissent se prévaloir sans autre développement de la pratique de l'autorité intimée applicable à une autre catégorie professionnelle (dans ce sens, arrêt FI.2020.0099 du 16 février 2021, s'agissant de l'applicabilité de cette pratique à un courtier en immeubles). Les recourants exposent sans doute que l'activité professionnelle de A. _____ est identique à celle exercée par les agents d'assurance, en ce sens notamment que les efforts consentis par ceux-ci pour fidéliser, développer et maintenir leur clientèle sont exactement les mêmes que dans l'activité déployée par ce dernier. Comme l'indique l'autorité intimée, la pratique mise en place pour les agents d'assurance part du postulat que les frais engendrés par ces derniers sont justifiés et en lien avec le revenu réalisé. Le

système forfaitaire qui résulte de cette pratique ne vise qu'à simplifier le processus de gestion des dépenses et réduire la charge administrative, de sorte que les agents d'assurance n'ont pas besoin de conserver et de produire devant l'autorité de taxation toutes les pièces liées à chaque dépense, afin d'obtenir la déduction forfaitaire revendiquée. On relève cependant que ceux-ci ne sont pas privés de la faculté de revendiquer la déduction des frais effectifs s'ils estiment ceux-ci supérieurs à la déduction forfaitaire résultant de cette pratique, à condition cependant de démontrer la réalité de ces dépenses par pièces. Or, la situation de A. _____ est différente. Tout d'abord, ce dernier ne demande pas l'application d'un forfait mais au contraire, la déduction des frais effectifs. En outre, il revendique la prise en compte de frais qui, soit n'ont pas été soumis à son employeur pour remboursement, soit que ce dernier a refusé de lui rembourser, en les estimant inadéquats pour l'activité déployée. Par conséquent, c'est en vain que les recourants se plaignent d'une inégalité de traitement, en tant que la déduction forfaitaire spéciale applicable aux agents d'assurance n'est pas applicable à A. _____. 5. Il suit de ce qui précède que le recours ne peut qu'être rejeté et la décision attaquée, confirmée. Les recourants, qui succombent, supporteront les frais de justice, solidairement entre eux (cf. art. 49 al. 1, 51 al. 2, 91 et 99 LPA-VD LPA-VD). L'allocation de dépens n'entre pas en ligne de compte (cf. art. 55 al. 1, 91 et 99 LPA-VD).

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