

VD_OMNI FI.2024.0036 vom 24. Mai 2024

VD Tribunal cantonal, 2024-05-24, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2024.0036

FR: VD_OMNI FI.2024.0036 du 24 mai 2024

IT: VD_OMNI FI.2024.0036 del 24 maggio 2024

Regeste

A. _____, B. _____/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Déduction pour personne à charge vivant en Syrie. L'art. 40 LI prescrit qu'une déduction de 2'900 francs (indexée à 3'200 fr. en 2019 et 2020) peut être octroyée 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). En l'espèce, la preuve des versements effectifs n'est pas apportée par les recourants sur qui le fardeau reposait, en considération aussi du devoir de collaboration du contribuable (art. 124 LIFD) particulièrement qualifié dans les relations internationales (ATF 144 II 427 consid. 2.3.2). Il n'est donc pas nécessaire d'examiner si les bénéficiaires de l'aide étaient bien dans une situation d'indigence et comment cette dernière pouvait être établie dans un pays en guerre comme la Syrie. Rejet du recours.

Erwägungen

E. 1

Interjeté en temps utile (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 79 al. 1 LPA-VD, applicable par analogie par renvoi de l'art. 99 LPA-VD).

E. 2

Le litige ne porte plus que sur le refus de l'autorité intimée d'admettre la déduction du revenu imposable des recourants des montants versés en faveur de personnes indigentes qui résident à l'étranger. Les recourants ont néanmoins expressément limité leurs conclusions à la déduction pour l'impôt cantonal et communal, admettant ne pas remplir les conditions pour ce qui est de la déduction prévue dans le cadre de l'impôt fédéral direct. La cause ne porte donc que sur l'impôt cantonal et communal.

E. 3

Sur le plan cantonal, l'art. 40 LI prescrit, pour sa part, qu'une déduction de 2'900 francs (indexée à 3'200 fr. en 2019 et 2020; cf. tableau des principales déductions: <https://www.vd.ch/fileadmin/user_upload/organisation/dfin/aci/fichiers_pdf/Tableau_des_d%C3%A9ductions_2020.pdf>) 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^{ème} 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. arrêts FI.2020.0027 du 16 juillet 2020 consid. 4a; FI.2005.0227 du 17 mai 2006; FI.2002.0016 du 5 septembre 2002 et les références citées). Pour qu'un contribuable puisse faire valoir la déduction prévue aux art. 35 al. 1 let. b LIFD et 40 LI, la personne qu'il a aidée doit être nécessiteuse pour des raisons objectives indépendantes de sa propre volonté, parce qu'elle est incapable de subvenir à ses besoins en raison d'une incapacité totale ou partielle d'exercer une activité lucrative (arrêt FI.2020.0027 du 16 juillet 2020, confirmé par l'arrêt TF 2C_656/2020 du 16 mars 2021 consid. 6.1; arrêt TF 2C_216/2020 du 24 avril 2020 consid. 2.4.2 et la référence). 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). Conformément à la lettre claire de l'art. 40 LI, la déduction suppose par ailleurs que l'aide fournie atteigne au moins le montant de 3'200 fr. en ce qui concerne l'ICC. A défaut, aucune déduction, même réduite, n'est accordée, et ce même dans l'hypothèse où les autres conditions d'application des dispositions précitées seraient remplies (arrêts TF 2C_656/2020 du 16 mars 2021 consid. 6.1; 2C_686/2018 du 21 janvier 2019 consid. 6.2.3; Jaques, op. cit., n° 44 ad art. 35 LIFD; Peter Locher, Kommentar zum DBG, I. Teil, 2e éd. 2019, n° 50 ad art. 35 LIFD; Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, Handkommentar zum DBG, 4 e éd. 2023, n° 52 ad art. 35 LIFD; cf. aussi la Circulaire n° 30 du 21 décembre 2010 de l'Administration fédérale des contributions sur l'imposition des époux et de la famille selon la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct, ch. 11).

E. 4

Avant d'examiner les griefs des recourants, il convient de rappeler les règles qui s'appliquent en matière d'établissement des faits dans le cadre de la procédure fiscale. a) D'une manière générale, la procédure administrative contentieuse est régie par la maxime inquisitoire, ce qui signifie que l'autorité (administrative ou judiciaire) constate les faits d'office et apprécie librement les preuves (cf. art. 63 LPA-VD). L'autorité doit établir d'elle-même les faits, dans la mesure qu'exige l'application correcte de la loi. Elle ne saurait attendre que l'administré lui fournisse spontanément les renseignements et preuves adéquats. C'est en effet elle qui a la charge d'instruire la cause, c'est-à-dire de définir quels faits elle considère comme pertinents et d'ordonner l'administration des preuves nécessaires à l'établissement de ces faits. Il lui appartient en conséquence également de juger s'il y a lieu de requérir la collaboration de l'administré, ainsi que du moment et de la forme de celle-ci. Lorsque tel est le cas, l'autorité doit en principe indiquer à l'intéressé les faits qu'elle considère comme pertinents et les moyens de preuve qu'elle attend et lui fixer un délai pour qu'il s'exécute, en l'avertissant des conséquences d'un défaut de collaboration (ATF 130 I 258 consid. 5; Pierre Moor/Etienne Poltier, Droit administratif, vol. II, 2011, p. 295; Clémence Grisel, L'obligation de collaborer des parties en procédure administrative, 2008, n. marg. 159 ss). La maxime inquisitoire doit toutefois être relativisée par son corollaire, à savoir le devoir des parties de collaborer à l'établissement des faits (cf. art. 30 LPA-VD). b) L'appréciation des preuves est libre en ce sens qu'elle n'obéit pas à des règles de preuve légales prescrivant à quelles conditions l'autorité devrait admettre que la preuve est apportée et quelle valeur probante elle devrait reconnaître aux différents moyens de

preuve les uns par rapport aux autres. Le tribunal de céans forme librement sa conviction en analysant la force probante des preuves administrées, en choisissant entre les preuves contradictoires ou les indices contraires qu'il a recueillis et en indiquant les motifs de son choix (cf. ATF 130 II 482 consid. 3.2; arrêts TF 2C_709/2017 du 25 octobre 2018 consid. 3.3 et 9C_55/2016 du 14 juillet 2016 consid. 3.2). En droit fiscal, les documents écrits revêtent une importance considérable, dès lors qu'ils sont les plus à même d'apporter une preuve précise et immédiate (cf. arrêts TF 2C_709/2017 précité consid. 3.3 et 2C_947/2014 du 2 novembre 2015 consid. 7.2.4). A contrario, les témoignages, en particulier lorsqu'ils émanent de personnes proches de l'administré, ont une valeur probante quasi nulle en droit fiscal. Il en va de même des preuves, certes écrites, mais établies après coup et des documents non contemporains aux faits sur lesquels porte le litige (cf. ATF 133 II 153 consid. 7.2; arrêts TF 2C_614/2007 du 17 mars 2008 consid. 3.4 et 2C_470/2007 du 19 février 2008 consid. 3.4; voir également arrêt FI.2021.0114 du 31 mars 2022 consid. 6b). Compte tenu de ce qui précède, et après une libre appréciation des preuves en sa possession, le Tribunal se trouve face à une alternative. S'il estime que l'état de fait est clair et que sa conviction est acquise, il peut rendre sa décision. En revanche, si le Tribunal reste dans l'incertitude après avoir procédé aux investigations requises, il applique les règles sur la répartition du fardeau de la preuve. c) En matière fiscale, lorsqu'un fait déterminant pour la taxation reste incertain, les règles générales sur le 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 s'appliquent. Dites règles 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 144 II 427 consid. 8.3.1; 140 II 248 consid. 3.5; 133 II 153 consid. 4.3). Les règles précitées s'appliquent également à la procédure devant les autorités de recours en matière fiscale comme en l'espèce (art. 142 al. 4 LIFD; arrêt TF 2C_47/2009 du 26 mai 2009 in RDAF 2009 II 408 consid. 5 et les références citées). En vertu de ces règles, il incombe au contribuable qui entend faire valoir la déduction prévue aux art. 35 al. 1 let. b LIFD et 40 LI d'apporter la preuve que les conditions prévues par ces dispositions sont remplies. Le devoir de collaboration du contribuable (art. 124 LIFD) est particulièrement qualifié dans les relations internationales (ATF 144 II 427 consid. 2.3.2), dès lors que les moyens d'investigation de l'autorité fiscale suisse sont nécessairement restreints (arrêts TF 9C_678/2022 du 5 juin 2023 consid. 7.3; 2C_775/2019 du 28 avril 2020 consid. 7.1; 2C_16/2015 du 6 août 2015 consid. 2.5.2, in RF 70/2015 p. 811, traduit in RDAF 2016 II 110). Il incombe ainsi au contribuable d'établir la situation d'indigence de la personne soutenue et de prouver le soutien apporté. 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. Dans ce cas, les autorités fiscales peuvent exiger une preuve rendant plausible que les montants en question sont parvenus au destinataire nécessaire. Lorsqu'aucun justificatif bancaire ou postal ne peut être présenté, il appartient au contribuable de produire, au moins, une confirmation écrite du destinataire et de prouver dans une forme appropriée, par exemple par le biais d'une attestation d'une autorité, que le bénéficiaire a bien reçu le montant du soutien provenant de Suisse (arrêts TF 2C_974/2018 du 4 décembre 2018 consid. 5.1; 2C_582/2017 du 23 février 2018 consid. 4.2 et les références citées). Ces règles s'appliquent également en droit cantonal (cf. arrêt TF 2C_582/2017 23 février 2018 consid. 8.3).

E. 5

Comme on l'a vu, l'admission de la déduction pour personne à charge est soumise à une double condition de preuve: d'une part, à la preuve du versement effectif de l'aide et d'autre part à la preuve de la nécessité de cette aide (indigence du bénéficiaire). En l'espèce, les recourants ont produit certains documents dans le but de prouver la première des deux conditions précitées. Ils ont ainsi fourni la preuve d'un retrait d'espèce le 23 et 28 décembre 2020 de deux montants de respectivement US\$ 8'000 et 5'000 GB£. Ils ont en outre produit une attestation d'un ami de la famille confirmant avoir transporté des sommes d'argent pour qu'elles soient remises en main propre à la famille de la recourante en Syrie, " d'un montant annuel équivalent à 6'000 ou 7'000 US\$ ". La Cour ne peut cependant que constater à ce stade que ces deux moyens de preuves se contredisent partiellement entre eux puisqu'ils portent sur des montants différents. En outre, les deux preuves de retraits d'argent à Genève sont toutes deux datées de la fin d'année 2020 et ne disent donc rien de la période fiscale 2019 également litigieuse. Finalement, il faut aussi voir que ces montants – qui reposent donc pour l'essentiel sur les déclarations des recourants ou de leur proche – ne correspondent pas exactement avec les montants indiqués par les recourants eux-mêmes dans leur déclaration d'impôt (supra Faits, let. A) qui avaient mentionné 3'200 fr. (par personne) pour la période fiscale 2019, et 3'400 fr. (par personne) en 2020. Compte tenu de l'absence de pièce établissant les versements et de ces incohérences entre les montants invoqués et prétendument attestés, on ne saurait admettre que les versements ont été prouvé à satisfaction de droit. En sus de ce qui précède quant aux montants allégués de l'aide versée, il reste également des incohérences quant aux personnes bénéficiaires de l'aide des recourants. Comme l'a relevé l'autorité intimée, sans être contredite par les recourants, les parents de la recourante se nomment E._____ et F._____. Or, dans les deux déclarations d'impôt pour les périodes fiscales litigieuses 2019 et 2020, la déduction a été requise pour C._____, née en 1959 et D._____, née en 1936. Dans la procédure administrative devant les autorités intimée et concernée, les indications quant aux personnes revendiquées à charge n'ont jamais permis d'identifier précisément qui était notamment C._____. Ainsi, dans le courrier du 4 juin 2020, concernant la période fiscale 2019, les deux personnes à charges étaient "les parents de Madame" ; dans le courrier électronique du 14 juillet 2020, concernant la période fiscale 2019, l'aide financière en espèces devait servir à "aider sa famille". Dans l'attestation du 23 février 2021, dont il a été question ci-avant, l'aide financière en espèces était acheminée à la famille de la recourante. Les recourants ont en outre indiqué que le père de la recourante était décédé en 2021 (supra Faits, let. B). Plus tard, dans le courrier du

E. 6

Les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours et à la confirmation de la décision attaquée. Les recourants, qui succombent, supporteront solidairement 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.