

VD_OMNI FI.2024.0164 vom 8. Juli 2025

VD Tribunal cantonal, 2025-07-08, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2024.0164

FR: VD_OMNI FI.2024.0164 du 8 juillet 2025

IT: VD_OMNI FI.2024.0164 del 8 luglio 2025

Regeste

A. _____/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Déductibilité des frais de transport. Le gain de temps réalisé par le recourant en utilisant son véhicule privé (une heure au maximum par jour) ne saurait être considéré comme suffisamment significatif pour retenir que l'utilisation des transports publics ne peut raisonnablement pas être exigée de sa part. La nécessité professionnelle pour l'intéressé de disposer d'un véhicule privé au quotidien n'a par ailleurs pas été établie. Déduction limitée au coût de l'abonnement général pour les transports publics. 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 642.1] 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 [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), de sorte qu'il y a lieu d'entrer en matière sur le fond.

E. 2

Le litige porte sur le refus de l'ACI d'admettre en déduction les frais de déplacement en véhicule privé revendiqués par le recourant pour la période fiscale 2021.

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 (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). 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. entre autres arrêts FI.2024.0105 du 7 mars 2025 consid. 2b; FI.2023.0009 du 26 juin 2023 consid. 3; FI.2021.0043 du 4 février 2022 consid. 3).

E. 4

a) L'art. 26 LIFD énumère les frais d'acquisition du revenu qui peuvent être déduits du produit de l'activité lucrative dépendante. Il prévoit que les frais de déplacement nécessaires entre le domicile et le lieu de travail sont en particulier déductibles jusqu'à concurrence d'un montant de 3'000 francs (al. 1 let. a; ce plafonnement à 3'000 fr. a été augmenté à 3'300 fr. à compter du 1^{er} janvier 2025). Cette disposition est complétée par l'ordonnance du Département fédéral des finances du 10 février 1993 sur la déduction des frais professionnels des personnes exerçant une activité lucrative dépendante en matière d'impôt fédéral direct (ordonnance sur les frais professionnels; RS 642.118.1). Cette ordonnance précise s'agissant des frais de déplacement que sont déductibles les dépenses nécessaires liées à l'utilisation des transports publics 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 (cf. art. 5 al. 2). b) En droit cantonal, la question de la déduction des frais de déplacement des personnes exerçant une activité lucrative dépendante est réglée à l'art. 30 LI, dont la teneur est la suivante: " 1 Les frais professionnels qui peuvent être déduits sont: a. les 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; [...] 2 Les frais professionnels mentionnés à l'alinéa 1, lettres a à c, sont estimés forfaitairement, sur la base de tarifs établis par le Département des finances; dans les cas de l'alinéa 1, lettres a et c, le contribuable peut justifier des frais plus élevés." Cette réglementation est similaire à celle prévue par l'art. 26 al. 1 let. a LIFD, si ce n'est qu'elle ne prévoit pas de montant maximal de la déduction pouvant être revendiquée par le contribuable. c) Selon la jurisprudence, les frais résultants de déplacements effectués au moyen d'un véhicule privé ne sont des frais nécessaires à l'acquisition du revenu que si l'on ne peut raisonnablement exiger du contribuable qu'il utilise un moyen de transport public (cf. Jean-Blaise Eckert, in Noël/Aubry Girardin (éd.), Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2^{ème} éd., Bâle 2017, N 29 ad art. 26 LIFD). Tel est notamment le cas lorsque l'intéressé est infirme ou en mauvaise santé, lorsque la station de transport public est très éloignée du domicile ou du lieu de travail, s'il ne dispose pas de bonnes correspondances, lorsque le début ou la fin de l'activité lucrative a lieu à des heures qui ne sont pas compatibles avec l'horaire des transports publics ou si le contribuable dépend d'un véhicule pour l'exercice de sa profession (cf. TF 2C_187/2019 du 9 septembre 2019 consid. 6.2; TF 2C_807/2011 du 9 juillet 2012 consid. 2.3.1; TF 2C_574/2009 du 21 avril 2010 consid. 5.1). La durée de trajet supplémentaire total en cas de recours aux transports publics peut aussi aboutir à la conclusion que leur utilisation n'est pas raisonnablement exigible. Un temps de trajet supplémentaire d'une heure est toutefois en principe considéré comme raisonnable (cf. TF 2C_187/2019 précité consid. 6.2; ég. arrêts FI.2020.0111 du 10 septembre 2021 consid. 3c; FI.2017.0051 du consid. 4a; FI.2015.0037 du 25 mai 2016 consid. 4b et les références; aussi Richner/Frei/Kaufman/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3^{ème} éd., Zurich 2016, n. 123 ad art. 26 LIFD). d) En ce qui concerne le fardeau de la preuve et selon le principe général de l'art. 8 CC, il appartient à l'autorité fiscale 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 143 II 661 consid. 7.2; 140 II 248 consid. 3.5). S'agissant d'un fait de nature à réduire la charge fiscale, il incombe au contribuable de prouver qu'on ne peut raisonnablement pas exiger de lui qu'il utilise les transports publics (cf. TF 9C_51/2019 du 30 mars 2020 consid. 6.3; TF 2C_461/2015 du 12 avril 2016 consid. 5; TF 2C_343/2011 du 25 octobre 2011 consid. 3.3; ég. arrêt FI.2020.0111 précité consid. 1a).

E. 5

a) En l'espèce, le recourant revendique au titre de frais de transport la déduction des frais d'utilisation de son véhicule privé. Il soutient que l'on ne peut raisonnablement exiger de sa part qu'il utilise les transports publics. Il se prévaut du gain de temps réalisé avec l'utilisation de son véhicule privé qu'il chiffre entre 60 et 90 minutes par jour. Il n'a toutefois produit aucune pièce attestant des temps de parcours qu'il a retenus pour son calcul et que l'ACI conteste. Il n'a pas non plus indiqué sur quel calculateur d'itinéraire en ligne il s'est fondé. Selon google.maps, le trajet en voiture entre le domicile du recourant et son lieu de travail, pour un départ entre 6h et 7h30, dure entre 22 et 45 minutes. Le trajet retour, pour un départ entre 16h30 et 18h30, est quant à lui légèrement plus long et prend entre 26 et 50 minutes. Toujours selon google.maps, le même trajet en transports publics dure, à l'aller comme au retour, entre 52 minutes et 57 minutes, temps d'attente et déplacements à pied compris. Le temps supplémentaire en cas d'utilisation des transports publics par rapport aux déplacements en voiture s'élève ainsi au maximum à 30 minutes par trajet, soit une heure par jour environ, étant précisé que les durées indiquées ci-dessus pour les trajets en voiture ne prennent pas en compte le temps pour se parquer et partent de l'idée – peut-être à tort – que le recourant dispose d'une place de stationnement à son lieu de travail. Or, selon la jurisprudence rappelée ci-dessus (cf. supra consid. 4c), une différence d'une heure est encore considérée comme raisonnable et exigible. Quant au nombre de transbordements, il s'élève à trois (un bus, un train et un métro), ce qui est acceptable et plutôt courant pour des travailleurs pendulaires (cf. arrêt FI.2017.0051 du 10 novembre 2017 consid. 4b). Le gain de temps réalisé par le recourant ne saurait dès lors être considéré comme suffisamment significatif pour retenir que l'utilisation des transports public ne peut raisonnablement pas être exigée de sa part. b) Le recourant affirme en outre qu'il utiliserait régulièrement son véhicule privé pour effectuer des déplacements professionnels dans tout le canton. Il a produit à cet égard deux attestations de son employeur, la première du 23 janvier 2023 et la seconde du 17 décembre 2024. Si ces attestations confirment que le recourant est amené à utiliser son véhicule privé pour des déplacements professionnels, elles ne précisent en revanche ni la fréquence ni les lieux de ces déplacements, alors que ces précisions avaient pourtant été demandées par l'autorité intimée dans le cadre de la procédure de réclamation. Elles n'indiquent même pas que le recourant se déplacerait régulièrement dans le cadre de son activité. Ces attestations très générales ne sauraient dès lors établir la nécessité professionnelle pour l'intéressé de disposer d'un véhicule privé au quotidien. Aucun autre élément du dossier ne le prouve par ailleurs, les seules affirmations du recourant à ce propos étant insuffisantes, étant précisé qu'il n'a lui-même donné aucune précision sur le nombre de déplacements professionnels qu'il effectuerait. Conformément aux règles sur le fardeau de la preuve rappelées ci-dessus (cf. supra consid. 4d), le recourant doit supporter les conséquences de l'absence de cette preuve. c) Au regard de ces éléments, l'autorité intimée n'a pas violé le droit, ni abusé de son pouvoir d'appréciation en limitant la déduction revendiquée au titre de frais de déplacement au coût de l'abonnement général pour les

transports publics. Il est pris acte pour le surplus que le recourant ne conteste plus la réduction des déductions des frais professionnels au pro rata des jours effectués sur site.

E. 6

Les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours et à la confirmation de la décision attaquée. Le recourant, qui succombe, supportera les frais de justice (art. 49 al. 1 LPA-VD). Il n'y a pas lieu d'allouer de 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.