



REPONSE DU CONSEIL D'ETAT
à l'interpellation Florence Gross et consorts - Déductions fiscales pour personne à charge
vivant à l'étranger: quel contrôle? (24_INT_17)

Rappel de l'intervention parlementaire

La législation fédérale et cantonale admet diverses déductions fiscales, dont la déduction dite sociale, pour personne à charge en vertu d'une obligation d'entretien fondée sur le droit de la famille.

L'article 35b de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (LIFD) précise que : "Sont déduits du revenu : 6700 francs 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"

Il s'agit majoritairement de personnes qui ne vivent pas sous le même toit que le contribuable. Cette déduction n'est en effet pas accordée pour l'épouse ni pour les enfants pour lesquels une autre déduction est accordée, notamment l'enfant mineur ou faisant un apprentissage ou des études, dont le contribuable assure l'entretien.

Au niveau cantonal, cette déduction est réglé par l'article 40 de la Loi sur les impôts directs cantonaux (LI): une déduction 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." Il s'agit donc de personnes incapables d'exercer une activité lucrative, dont les ressources sont inférieures au seuil du minimum vital et dont les frais d'entretien sont assumés par le contribuable en totalité ou pour une part substantielle (au moins Fr. 3 200.– par an). Ces personnes doivent figurer sur une Annexe 03. N'en font pas partie les personnes qui vivent dans le propre ménage du contribuable (conjoint, enfants, parents, concubin, etc.), y travaillent ou peuvent rendre régulièrement des services.

L'ACI effectue très certainement des contrôles afin de vérifier la véracité des conditions de déductions. Or, il se peut que les personnes à charge vivent à l'étranger.

J'ai donc l'honneur de poser les questions suivantes au Conseil d'Etat :

- Existe-t-il des statistiques relatives aux personnes à charges concernées par cette déduction ?*
- Si oui, quelle est la part vivant à l'étranger ?*
- L'ACI a-t-elle les moyens d'effectuer des contrôles précis lorsque ces personnes vivent à l'étranger ?*
- Si oui, quels sont les contrôles effectués ?*

Réponse du Conseil d'Etat

En préambule, il convient de rappeler que l'article 40 de la loi sur les impôts directs cantonaux (LI) du 4 juillet 2000 prescrit qu'une déduction de 2'900.- (indexée à 3'300.- en 2023) 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 articles 37 alinéa 1 lettre c (pensions alimentaires) et 43 (quotient familial). Il ressort de l'article 35 alinéa 1 lettre b de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (LIFD) du 14 décembre 1990 qu'une déduction de 6'600.- (en 2023) 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.

Cette déduction 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. Pour qu'un contribuable puisse faire valoir la déduction pour personne à charge prévue aux articles précités, 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.

La déduction suppose par ailleurs que l'aide fournie atteigne au moins le montant de 3'300.- en ce qui concerne l'impôt cantonal et communal, respectivement 6'600.- s'agissant de l'impôt fédéral direct. 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.

Conformément au principe du jour déterminant, la déduction pour personne à charge est fixée d'après la situation existant à la fin de la période fiscale (art. 44 al. 1 LI ; art. 35 al. 2 LIFD).

S'agissant des diverses questions résultant de la présente interpellation, le Conseil d'Etat y répond comme suit :

- Existe-t-il des statistiques relatives aux personnes à charges concernées par cette déduction ?

Il n'existe pas de statistiques à proprement parler, relatives aux personnes à charge concernées par cette déduction. Tout au plus, peut-on indiquer que, pour la période fiscale 2021, 3'173 déductions pour personne à charge ont été admises par l'autorité fiscale en matière d'impôt cantonal et communal.

- Si oui, quelle est la part vivant à l'étranger ?

Sur ce chiffre de 3'173 déductions octroyées, une distinction entre la part de personnes aidées vivant à l'étranger par rapport à celle de personnes soutenues vivant dans le canton de Vaud (voire dans un autre canton suisse) ne peut pas être opérée techniquement ; au reste, ce qui importe pour l'octroi de cet abattement c'est que les conditions légales et jurisprudentielles déterminantes soient remplies.

- L'ACI a-t-elle les moyens d'effectuer des contrôles précis lorsque ces personnes vivent à l'étranger ?
- Si oui, quels sont les contrôles effectués ?

Pour ce qui concerne les contrôles effectués dans le cadre de la procédure de taxation de contribuables revendiquant des personnes à charge vivant à l'étranger, l'ACI s'en tient à la jurisprudence du Tribunal fédéral et du Tribunal cantonal y relative.

Ainsi, selon les règles générales sur le fardeau de la preuve en matière fiscale, il incombe au contribuable de prouver les faits qui allègent ou suppriment l'imposition.

En vertu de cette règle, il appartient au contribuable qui entend faire valoir la déduction pour personne à charge d'apporter la preuve que les conditions légales sont remplies. Le devoir de collaboration du contribuable est particulièrement qualifié dans les relations internationales, dès lors que les moyens d'investigation de l'autorité fiscale suisse sont nécessairement restreints. Il incombe ainsi au

contribuable d'apporter la preuve du versement effectif de l'aide et d'autre part la nécessité de cette aide (indigence du bénéficiaire). Ainsi qu'en ont jugé le Tribunal fédéral et le Tribunal cantonal, lorsque la personne bénéficiaire ne se trouve pas en Suisse, la preuve de sa dépendance financière (indigence du bénéficiaire) et des sommes versées à l'étranger est soumise à des conditions particulièrement strictes.¹

Dans cette dernière hypothèse et conformément à la jurisprudence, les pièces produites par le contribuable doivent dès lors permettre de prouver l'existence et l'ampleur des versements effectués pour la période fiscale en cause, de déterminer de manière précise le destinataire de l'aide versée et d'établir que les montants en question lui sont bien parvenus (la seule attestation du destinataire étant insuffisante dans ce cadre). En définitive, les pièces doivent établir que la personne revendiquée à charge a effectivement reçu les sommes prétendument versées et que leur montant total pour la période fiscale concernée atteint le montant minimal exigé par la loi. Il appartient au contribuable non seulement de prouver le soutien apporté, mais aussi l'indigence de la personne revendiquée à charge. Comme il ne saurait être exclu qu'une personne soit soutien de famille pour une personne vivant à l'étranger, qui n'est pas indigente, le certificat qui doit être fourni par le contribuable qui revendique une déduction pour personne à charge doit faire mention de la situation financière de cette dernière et attester ainsi qu'aucune ressource n'est disponible pour garantir le minimum vital. Comme indiqué précédemment, il suffit que l'une des conditions ne soit pas remplie pour que la déduction ne soit pas octroyée.

Ainsi adopté, en séance du Conseil d'Etat, à Lausanne, le 28 août 2024.

La présidente :

Le chancelier :

C. Luisier Brodard

M. Staffoni

¹ Arrêts du Tribunal fédéral 2C_421/2010 du 2 novembre 2010, consid. 2.1 ; 2C_974/2018 du 4 décembre 2018, consid. 5.1 ; 2C_582/2017 du 23 février 2018, consid. 4.2 et 8.3. Arrêts du Tribunal cantonal FI.2017.0108 du 29 novembre 2018, consid. 6 et FI.2019.0140 du 26 juin 2020, consid. 4 ; FI.2019.0080 du 21 juillet 2020, consid. 3d et f.