

BGer 2C_432/2010 vom 9. November 2010

Bundesgericht, 2010-11-09, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_432_2010

FR: TF 2C_432/2010 du 9 novembre 2010

IT: TF 2C_432/2010 del 9 novembre 2010

Erwägungen

E. 1.1

Les recourants n'ont pas indiqué par quelle voie de recours ils voulaient procéder au Tribunal fédéral. Toutefois, cette imprécision ne saurait leur nuire si leur mémoire peut être considéré comme un recours remplissant les conditions de la voie de droit qui leur est ouverte (cf. ATF 133 I 300 consid. 1.2 p. 302 s.).

E. 1.2

Le recours est dirigé contre une décision finale (art. 90 LTF) qui a été rendue dans une cause de droit public (art. 82 let. a LTF) par une autorité cantonale judiciaire supérieure de dernière instance (art. 86 al. 1 let . d et al. 2 LTF) et qui ne peut pas faire l'objet d'un recours auprès du Tribunal administratif fédéral (art. 86 al. 1 let . d LTF); en outre, aucune des exceptions prévues à l' art. 83 LTF n'est réalisée. La voie du recours en matière de droit public est donc en principe ouverte au regard de la LTF. Elle l'est également en vertu de l'art. 146 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11) et de l'art. 73 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14; sur les rapports entre cette disposition et la LTF, cf. ATF 134 II 186 consid. 1.3 p. 189).

E. 1.3

Déposé en temps utile (art. 100 al. 1 et 45 al. 1 LTF) et dans les formes prescrites (art. 42 LTF) par les contribuables destinataires de l'arrêt attaqué qui ont intérêt à recourir (art. 89 al. 1 LTF), le présent recours, envisagé comme un recours en matière de droit public, est en principe recevable.

E. 2

Saisi d'un recours en matière de droit public, le Tribunal fédéral examine librement la violation du droit fédéral (cf. art. 95 let. a et 106 al. 1 LTF), sous réserve des exigences de motivation figurant à l' art. 106 al. 2 LTF . Il y procède en se fondant sur les faits constatés par l'autorité précédente (cf. art. 105 al. 1 LTF), à moins que ces faits n'aient été établis de façon manifestement inexacte - notion qui correspond à celle d'arbitraire selon l' art. 9 Cst. (ATF 135 III 397 consid. 1.5 p. 401) - ou en violation du droit au sens de l' art. 95 LTF (cf. art. 105 al. 2 LTF). Si le recourant entend s'écarter des constatations de fait de l'autorité précédente (cf. art. 97 al. 1 LTF), il doit expliquer de manière circonstanciée en quoi les conditions d'une exception prévue par l' art. 105 al. 2 LTF seraient réalisées. Sinon, il n'est pas possible de tenir compte d'un état de fait divergent de celui qui est contenu dans l'acte attaqué (ATF 135 II 313 consid. 5.2.2 p. 322; 133 IV 286 consid. 6.2 p. 288). En particulier, le Tribunal fédéral n'entre pas en matière sur des critiques de type appellatoire portant sur l'état de fait ou sur l'appréciation des preuves (ATF 135 II 313 consid. 5.2.2 p. 322; 133 II 249 consid. 1.4.3 p. 254 s.).

E. 3

Les recourants reprochent au Tribunal cantonal d'avoir violé le principe de la bonne foi en omettant de constater que les ICC des années 1995 à 1998 avaient été réglés par le paiement des décomptes finaux du 8 février 2006, alors que c'était l'objet d'une de leurs conclusions. Ils font en outre valoir que ces décomptes ne portaient pas de mention indiquant qu'ils auraient encore des paiements à effectuer et ajoutent être dans l'impossibilité de savoir quel montant ils devraient encore payer, en l'absence de décomptes précis de la part des autorités vaudoises. Ils invoquent aussi que, de toute façon, ces ICC seraient prescrits.

E. 3.1

Le principe de la bonne foi (cf. art. 5 al. 3 et 9 Cst.), qui protège le citoyen dans la confiance légitime qu'il met dans les assurances reçues des autorités, est soumis à des conditions restrictives (arrêt 2C_744/2009 du 4 mars 2010 consid. 3, in RF 65/2010 p. 679; cf. au sujet de ces conditions: ATF 131 II 627 consid. 6.1 p. 636 s.). Pour s'en prévaloir, il faut par définition être en présence d'une assurance de l'autorité et avoir réglé sa conduite d'après cette assurance en prenant des dispositions auxquelles on ne peut renoncer sans subir de préjudice (cf. ATF 131 II 627 consid. 6.1 p. 637; 129 I 161 consid. 4.1 p. 170).

E. 3.2

On peut douter que la motivation des recourants soit conforme aux exigences déduites de l'art. 106 al. 2 LTF . Ce point n'a cependant pas besoin d'être tranché, car le grief n'est de toute façon pas fondé.

E. 3.3

Le Tribunal cantonal a consacré le consid. 3 de l'arrêt attaqué aux ICC des périodes fiscales 1995-1996 et 1997-1998. Il a rappelé que la loi vaudoise du 26 novembre 1956 sur les impôts directs cantonaux (ci-après: aLI) avait été abrogée le 1er janvier 2001 par l'entrée en vigueur de la loi vaudoise du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI, RS VD 642.11; cf. art. 278 LI). Il a expliqué que les art. 118 aLI et 238 LI prévoyaient que les créances (ou dettes) fiscales se prescrivaient par cinq ans dès l'entrée en force de la décision qui les fondaient et que, dans tous les cas, la prescription était acquise dix ans après la fin de l'année au cours de laquelle la décision était entrée en force. Il a relevé que les dispositions relatives à la suspension et à l'interruption de la prescription des art. 98a aLI et 170 LI (concernant la prescription du droit de taxer) s'appliquaient par analogie. Le Tribunal cantonal a considéré qu'en l'occurrence, le délai de prescription des créances d'impôt des années 1995 à 1998 avait commencé à courir à partir de l'entrée en force de l'arrêt du Tribunal administratif du canton de Vaud du 14 septembre 2005. Il a ajouté à juste titre qu'au moment où il statuait ni la prescription relative de cinq ans ni la prescription absolue de dix ans n'avait été atteinte. Il en va d'ailleurs de même à l'heure actuelle, puisque les décomptes finaux complémentaires d'ICC pour les périodes fiscales 1995-1996 et 1997-1998 ont été adressés aux recourants le 8 février 2006.

Le Tribunal cantonal a aussi expliqué de façon convaincante qu'il n'était pas possible de déduire de ces décomptes du 8 février 2006, contenant chacun les indications "décompte final" "complément", qu'il s'agissait de documents remplaçant les décomptes précédents. Il ressortait en effet du libellé de ces documents que les décomptes précités complétaient les décomptes antérieurs. Ainsi, on ne pouvait pas considérer que l'Office d'impôt avait donné aux recourants une quelconque assurance que les décomptes du 8 février 2006 se substituaient aux décomptes antérieurs. Cela résultait aussi de la correspondance entre

l'Office d'impôt et les contribuables.

Par ailleurs, contrairement à ce que les recourants affirment, l'Office d'impôt leur a adressé, le 27 mai 2008, un décompte précis couvrant les années 1995 à 2008 et prenant même en considération les acomptes de l'année fiscale 2008. Sur la base de ce décompte, les contribuables peuvent aisément vérifier si leurs paiements ont été enregistrés correctement.

Compte tenu de ce qui précède, les moyens précités, invoqués par les recourants au sujet des ICC des années 1995 à 1998, doivent être rejetés dans la mesure où ils sont recevables.

E. 4

Les recourants soulèvent des griefs relatifs au paiement de leurs impôts, plus particulièrement à la restitution de certains montants payés en trop, voire à la compensation de certaines créances.

E. 4.1

En matière d'IFD, l'art. 162 al. 3 LIFD prévoit que, si les montants perçus sont insuffisants, la différence est exigée; par ailleurs, les montants perçus en trop sont restitués. Les restitutions au contribuable peuvent se faire par paiement au comptant, par chèque, par virement postal ou bancaire ainsi que par compensation avec des impôts non encore payés (PIERRE CURCHOD, in Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2008, n° 20 ad art. 162 LIFD).

Selon l'art. 224 al. 1 LI, lorsque l'impôt ou l'amende dû sur la base d'une décision définitive et exécutoire est supérieur au montant perçu conformément aux art. 216 à 221 LI, le supplément est réclamé au contribuable et doit être payé dans un délai de trente jours.

D'après l'art. 225 al. 1 LI, lorsque l'impôt ou l'amende dû sur la base d'une décision définitive et exécutoire est inférieur au montant perçu conformément aux art. 216 à 221 LI, la différence est restituée au contribuable. Aux termes de l'art. 225 al. 2 LI, la restitution est effectuée (a) en principe par inscription au crédit du contribuable au titre d'avance selon l'art. 226 LI, (b) par remboursement, lorsque le contribuable en fait la demande et pour autant qu'aucun impôt ne soit dû.

En vertu de l'art. 17 al. 1 du règlement vaudois du 22 novembre 2006 relatif à la perception échelonnée des impôts des personnes physiques (REPP; RS VD 642.11.7), le solde en capital et intérêts en faveur du contribuable établi par le décompte final est porté en diminution du prochain décompte final ou des tranches de l'année en cours et, si nécessaire, de l'année suivante. Le contribuable peut demander le remboursement du solde en sa faveur établi par le décompte final (art. 17 al. 3 REPP). Le remboursement n'intervient qu'à défaut de compensation possible avec une créance fiscale cantonale, communale ou d'impôt fédéral direct (art. 17 al. 4 REPP).

E. 4.2

La compensation fait l'objet des art. 120 ss CO . Ces dispositions sont également applicables en droit public, en cas de silence de celui-ci et dans la mesure où il n'y a pas d'incompatibilité (PHILIPPE BÉGUIN/KALOYAN STOYANOV, La créance d'impôt, in Les procédures en droit fiscal, 2e éd. 2005, p. 864). En effet, les motifs qui justifient la compensation en droit privé valent dans les différents domaines du droit; en toute matière, la compensation simplifie les règlements de comptes et protège le créancier qui est en mesure de s'exécuter contre le risque de ne pas recevoir son dû (ANDRÉ GRISEL, Traité de

droit administratif, vol. II, 2e éd. 1984, p. 658). Conformément à l' art. 120 al. 1 CO , lorsque deux personnes sont débitrices l'une envers l'autre de sommes d'argent ou d'autres prestations de même espèce, chacune des parties peut compenser sa dette avec sa créance, si les deux dettes sont exigibles. Le débiteur peut opposer la compensation même si sa créance est contestée (art. 120 al. 2 CO). L' art. 124 al. 1 CO prévoit que la compensation n'a lieu qu'autant que le débiteur fait connaître au créancier son intention de l'invoquer. L' art. 125 ch. 3 CO dispose que les créances dérivant du droit public en faveur de l'Etat et des communes ne peuvent être éteintes par compensation contre la volonté du créancier. Cette disposition exprime un principe général et vaut aussi lorsque, comme en l'espèce, les deux prétentions reposent sur le droit public (arrêts 2P.5/2006 du 20 février 2006 consid. 4 et 5P.427/1996 du 11 décembre 1996 consid. 4a ainsi que la jurisprudence citée). La possibilité pour le contribuable débiteur de l'impôt de compenser est ainsi fortement limitée, alors qu'à l'inverse l'autorité est beaucoup plus libre de compenser si les conditions des art. 120 ss CO sont remplies. Il faut réserver les situations dans lesquelles la créance compensée était déjà atteinte par la prescription au moment où elle pouvait être compensée (art. 120 al. 3 CO) et éviter que la compensation prive le contribuable de la possibilité de contester une créance d'impôt (cf. Martin Zweifel/Hugo Casanova, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, 2008, p. 404 n. 28).

E. 5

Les recourants ne contestent pas les compensations opérées entre les soldes en leur faveur et à leur charge résultant des paiements effectués pour les ICC des années 1999 à 2002. En revanche, ils reprochent au Tribunal cantonal d'avoir admis que le solde à leur charge des ICC des années 1995 à 1998 puisse être compensé par le solde en leur faveur des ICC des années 2001 et 2002. Se référant au texte de l'art. 225 al. 2 let. a LI, ils soutiennent que le solde en leur faveur des années 1999 à 2002 ne pouvait être attribué sans leur accord qu'aux paiements des ICC ultérieurs, et non pas antérieurs. De façon plus générale, ils contestent le système de compensation utilisé par l'Office d'impôt, estimant que le débiteur doit pouvoir décider quelle dette il paie et que le créancier doit refuser des paiements partiels sur la base de l' art. 69 CO . Ils se plaignent dès lors de violations du CO et de la LI, ainsi que d'arbitraire.

E. 5.1

Sauf dans les cas cités expressément par l' art. 95 LTF , le recours en matière de droit public ne peut pas être formé pour violation du droit cantonal en tant que tel. En revanche, il est toujours possible de faire valoir que la mauvaise application du droit cantonal constitue une violation du droit fédéral, en particulier qu'elle est arbitraire au sens de l' art. 9 Cst. (ATF 135 III 513 consid. 4.3 p. 521 s.; 133 II 249 consid. 1.2.1 p. 251 s.).

L'art. 225 LI prévoit "en principe" la restitution par inscription au crédit du contribuable au titre d'avance. Il ressort du libellé de cette disposition que des exceptions sont possibles. D'ailleurs, l'art. 225 al. 2 let. b LI envisage la restitution par remboursement lorsque le contribuable en fait la demande et "pour autant qu'aucun impôt ne soit dû". Cette dernière condition montre que l'autorité fiscale ne peut pas restituer le solde au contribuable qui a trop payé pour une année lorsqu'un de ses impôts n'a pas été payé. Par conséquent, en considérant qu'un impôt déjà dû, le cas échéant antérieur, pouvait être compensé par le "trop-perçu" d'un impôt ultérieur, le Tribunal cantonal n'a pas fait une interprétation arbitraire de l'art. 225 LI, contrairement à ce que prétendent les recourants.

E. 5.2

Par ailleurs, en principe, la compensation n'est pas soumise à l'accord du créancier, comme cela ressort de l' art. 120 al. 2 CO qui prévoit la possibilité pour le débiteur d'opposer la compensation même si sa créance est contestée. Il existe certes des exceptions à cette règle, qui sont énumérées à l' art. 125 CO . Toutefois, les recourants n'entrent dans aucune des catégories de créanciers devant donner leur accord à une compensation, en vertu de cette disposition. C'est donc à tort qu'ils se plaignent de n'avoir pas pu manifester leur volonté. Par conséquent, le CO n'a pas été enfreint sous cet angle.

E. 5.3

De façon générale, les recourants semblent perdre de vue qu'en l'espèce, eux-mêmes et l'Office d'impôt - qui représente différentes collectivités publiques - sont à la fois créanciers et débiteurs. Les recourants font valoir leur possibilité de décider quelle dette ils veulent payer, mais dénie à tort cette faculté à l'Office d'impôt. Or, c'est précisément en usant de cette liberté que l'Office d'impôt a opéré les compensations contestées. En effet, en compensant le "trop-perçu" des années 2001 et 2002 avec les soldes à la charge des recourants pour les années 1995 à 1998, il a simplement choisi les dettes qu'il voulait régler. Cette façon de procéder n'est pas arbitraire: elle ne contrevient ni au CO, ni à la LI. En particulier, la compensation n'a pas porté sur des créances d'impôt prescrites ni n'a empêché les contribuables de contester les montants mis à leur charge. Au demeurant, c'est mal à propos que les recourants invoquent l' art. 69 CO . Cette disposition n'enjoint pas au créancier de refuser un paiement partiel; elle lui donne simplement la faculté de le faire, lorsque la dette est liquide et exigible pour le tout.

E. 6

Les recourants contestent les montants d'impôt qu'ils doivent encore selon l'arrêt attaqué et présentent leurs propres décomptes. En outre, ils font valoir que, même si on suit le raisonnement du Tribunal cantonal, on doit reconnaître une erreur dès lors que des intérêts seraient en quelque sorte pris en considération deux fois.

Dans la mesure où les recourants n'ont pas démontré que les éléments qui sont à la base des calculs du Tribunal cantonal sont manifestement inexacts, l'Autorité de céans ne peut pas s'en écarter (cf. consid. 2, ci-dessus). Elle ne peut donc pas admettre les décomptes des recourants, qui se fondent sur d'autres données.

En ce qui concerne les intérêts, les recourants développent une argumentation imprécise, voire confuse. On peut toutefois en déduire qu'ils ne distinguent pas les différents intérêts dont il est question dans l'arrêt attaqué. Ainsi, les intérêts moratoires sur décomptes n'ont jamais été compris dans les calculs effectués par le Tribunal cantonal. En revanche, celui-ci a inclus dans son calcul d'ICC 2006 des intérêts moratoires sur acomptes, un intérêt compensatoire en faveur de l'Etat et un intérêt rémunérateur sur acomptes (cf. arrêt attaqué, consid. 8b/dd p. 15). Comme il s'agit d'intérêts différents des intérêts moratoires sur décomptes, il n'y a pas de risque que les mêmes intérêts soient pris en compte deux fois, contrairement à ce que soutiennent les recourants.

E. 7

Au vu de ce qui précède, le recours doit être rejeté dans la mesure où il est recevable.

Succombant, les recourants doivent supporter solidairement les frais judiciaires (art. 65 ainsi que 66 al. 1 et 5 LTF). Il ne sera pas alloué de dépens (art. 68 al. 1 et 3 LTF).

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