

BGer 9C 659/2022 vom 18. Juli 2023

Bundesgericht, 2023-07-18, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_9C_659_2022

FR: TF 9C 659/2022 du 18 juillet 2023

IT: TF 9C 659/2022 del 18 luglio 2023

Regeste

Remise d'impôt fédéral direct, cantonal et communal, périodes fiscales 2009 et 2010, |
Finances publiques & droit fiscal

Erwägungen

E. 1

Le Tribunal fédéral examine d'office sa compétence (art. 29 al. 1 LTF) et contrôle librement la recevabilité des recours qui lui sont soumis (ATF 148 I 160 consid. 1).

E. 1.1

L'arrêt attaqué est une décision finale (art. 90 LTF), rendue en dernière instance cantonale par un tribunal supérieur (art. 86 al. 1 let . d et al. 2 LTF) dans une cause de droit public (art. 82 let. a LTF). Il porte sur le refus d'une demande de remise de l'IFD et des ICC pour les périodes fiscales 2009 et 2010.

E. 1.2

Selon l' art. 83 let . m LTF - dans sa version applicable à partir du 1 er janvier 2016 (RO 2015 9) -, le recours en matière de droit public contre les décisions sur l'octroi d'un sursis de paiement ou sur la remise de contributions n'est recevable qu'à la condition qu'une question juridique de principe se pose ou qu'il s'agisse d'un cas particulièrement important pour d'autres motifs. L' art. 83 let . m LTF tend à limiter l'accès au Tribunal fédéral, de sorte que les conditions posées ne doivent être admises qu'avec retenue. Le Tribunal fédéral jouit d'une grande marge d'appréciation pour déterminer s'il s'agit d'une question juridique de principe ou d'un cas particulièrement important. A moins que la question de principe ou le cas particulièrement important pour d'autres motifs s'impose avec évidence, il incombe à la partie recourante d'en démontrer l'existence, à peine d'irrecevabilité (cf. art. 42 al. 2 LTF ; arrêt 2D_7/2016 du 25 août 2017 consid. 1.1 non publié in ATF 143 II 459).

E. 1.3

Il convient en premier lieu d'examiner s'il existe en l'espèce, comme le fait valoir le recourant, une question juridique de principe.

E. 1.3.1

La jurisprudence se montre restrictive pour admettre l'existence d'une question juridique de principe et celle-ci s'apprécie en fonction de l'objet du litige soumis au Tribunal fédéral. Pour qu'une question juridique de principe puisse être admise, il ne suffit pas qu'elle n'ait encore jamais été réglée par le Tribunal fédéral. Il faut de surcroît qu'il soit nécessaire, pour résoudre le cas d'espèce, de trancher une question juridique qui donne lieu à une incertitude caractérisée, laquelle appelle de manière pressante un éclaircissement de la part du Tribunal

fédéral, en tant qu'autorité judiciaire suprême chargée de dégager une interprétation uniforme du droit fédéral (ATF 148 I 53 consid. 2.2.2 et les références; 146 II 276 consid. 1.2.1 et les références). Il appartient à la partie recourante d'exposer en quoi les conditions de l' art. 83 let . m LTF sont réalisées (consid. 1.2 supra), donc de motiver également en quoi sa cause nécessite que soit tranchée la question juridique de principe dont elle se prévaut (cf. ATF 146 II 276 consid. 1.2.1). En ce sens, la partie recourante ne peut pas prendre le prétexte d'une question juridique de principe pour essayer d'ouvrir la voie du recours en matière de droit public, alors que la réponse à la question n'est pas nécessaire pour trancher le cas.

E. 1.3.2.1

Le recourant fait valoir qu'il existerait une question juridique de principe s'agissant de la remise en matière d'IFD. Il soutient qu'après l'entrée en vigueur de la nouvelle qui a modifié les art. 167 et 167a LIFD [RS 642.11] (RO 2015 9), le Tribunal fédéral a maintenu sa jurisprudence antérieure selon laquelle il n'existe pas de droit à la remise de l'IFD, alors que "des arguments exposés par le Conseil fédéral dans son message [du 23 octobre 2013 concernant la loi sur la remise d'impôt (FF 2013 7549)]" et des "avis exprimés par la doctrine" justifieraient de revenir sur celle-ci. Ce faisant, le recourant ne démontre pas que son cas nécessiterait de revenir sur la question de l'existence ou de l'inexistence d'un droit à la remise d'impôt en matière d'IFD lorsque les conditions légales en sont réalisées (consid. 1.2 supra). Il reproche en effet à la juridiction cantonale une violation du principe constitutionnel de la bonne foi (art. 5 al. 3 et 9 Cst.) et de son droit d'être entendu (art. 29 al. 2 Cst.), un établissement arbitraire des faits, ainsi que d'avoir retenu de manière insoutenable qu'il n'avait pas constitué de réserves au sens de l' art. 167a LIFD . Or avec ces griefs, le recourant ne met pas en évidence de lien entre la solution à apporter à sa cause et la prétendue question juridique de principe invoquée, de sorte que celle-ci n'est pas nécessaire pour trancher le cas d'espèce. Partant, la première éventualité prévue par l' art. 83 let . m LTF pour justifier une dérogation à la non-entrée en matière sur le recours en matière de droit public n'est pas réalisée en ce qui concerne la remise d'impôt en IFD.

E. 1.3.2.2

Le recourant n'explique pas davantage qu'il existerait une question juridique de principe en lien avec une remise des ICC en droit cantonal vaudois. Partant, la voie du recours en matière de droit public n'est pas non plus ouverte sous cet angle en ce qui concerne la remise des ICC.

E. 1.4.1

S'agissant de la seconde éventualité dérogatoire du cas réputé "particulièrement important", la jurisprudence considère que l'on est en présence d'une telle situation lorsque les intérêts en jeu sont considérables, notamment en raison des répercussions que la décision peut avoir sur d'autres cas (cf. ATF 143 II 459 consid. 1.2.1). Le Tribunal fédéral a toutefois jugé que les seuls montants en jeu dans le domaine de la remise d'impôt ne devraient en principe pas être considérés, en tant que critère à part entière, comme fondant un cas particulièrement important ouvrant la recevabilité du recours en matière de droit public (cf. ATF 143 II 459 consid. 1.2.2). Il a en revanche admis l'existence d'un cas particulièrement important au sens de l' art. 83 let . m in fine LTF pour le cas d'une contribuable détentrice d'un agrément de réviseur qui s'exposait vraisemblablement à un retrait de cet agrément au cas où, à défaut de pouvoir rembourser les montants d'impôt dus, les poursuites engagées à son encontre se

seraient soldées par l'établissement d'un acte de défaut de biens. En outre, même en l'absence d'un tel acte de défaut de biens, la dette des ICC de 436'000 fr. due par la contribuable était susceptible d'engendrer une situation défavorable de sa situation financière et d'entraîner des conséquences similaires pour sa carrière de réviseur agréé, en raison de l'examen du caractère irréprochable du comportement de l'intéressée, dont l'une des composantes avait trait à l'apparence d'indépendance économique. Partant, l'arrêt cantonal confirmant le refus d'accorder une remise (partielle) des ICC dans ce cas était susceptible d'exercer un fort impact sur la vie socio-professionnelle de la contribuable, de sorte que la voie du recours en matière de droit public était ouverte (ATF 143 II 459 consid. 1.2.3 et 1.2.4)

E. 1.4.2

Le recourant invoque que sa situation financière ne lui permettra pas de payer les dettes d'impôt passées et "qu'il est hautement vraisemblable que le fisc saisira la totalité de son capital vieillesse" de sorte que son "existence économique [...] est véritablement en jeu". Ce faisant, le recourant, qui perçoit actuellement une rente de l'assurance-invalidité, ne démontre pas que l'impact du refus par la juridiction cantonale de lui accorder une remise d'impôt en matière d'IFD et d'ICC sur sa vie socio-professionnelle serait similaire à celle ayant conduit à l'arrêt publié aux ATF 143 II 459 . En outre, on doit constater que le minimum vital du recourant sera préservé en lien avec la rente qu'il perçoit (cf. art. 92 al. 1 let. 9a LP). Quant à la question de la saisie de la totalité du capital vieillesse de la prévoyance professionnelle qu'il évoque, on doit rappeler que les capitaux de la prévoyance professionnelle, une fois exigibles, sont relativement saisissables (art. 93 al. 1 LP ; ATF 148 III 232 consid. 6.2.2). Pour le surplus, le recourant n'invoque pas d'autres éléments qui permettraient de considérer qu'il existe en l'espèce un cas particulièrement important au sens de l' art. 83 let . m LTF, ouvrant la voie du recours en matière de droit public.

E. 1.5

Il suit de ce qui précède que le recours en matière de droit public doit être déclaré irrecevable tant pour la demande de remise en matière d'IFD que d'ICC.

E. 2

Il convient encore d'examiner si le recours déposé devant le Tribunal fédéral remplit les conditions de recevabilité du recours constitutionnel subsidiaire.

E. 2.1

Selon l' art. 115 LTF , a qualité pour former un recours constitutionnel subsidiaire quiconque a pris part à la procédure devant l'autorité précédente ou a été privé de la possibilité de le faire (let. a) et a un intérêt juridique à l'annulation ou à la modification de la décision attaquée (let. b). L'intérêt juridiquement protégé requis par l' art. 115 let. b LTF peut être fondé sur le droit cantonal ou fédéral ou directement sur un droit fondamental particulier (arrêt 2C_757/2022 du 4 mai 2023 consid. 2.1 et les références). Lorsqu'il n'existe pas de droit à la remise en matière d'impôt, le recourant ne possède pas un intérêt juridique suffisant au sens de l' art. 115 al. 1 let. b LTF . Dans une telle constellation, il ne peut pas se plaindre de manière indépendante de l'arbitraire dans l'application du droit ou de la violation du principe de l'égalité de traitement, qui à eux seuls ne fondent aucune position juridique protégée invocable dans le cadre d'un recours constitutionnel subsidiaire (arrêts 2C_757/2022 du 4 mai 2023 consid. 2.3 et les références; 9D_3/2023 du 7 mars 2023 consid. 2.3.3). En revanche et en l'absence d'un droit à la remise en matière d'impôt, le

recourant peut se plaindre de la violation de ses droits de partie équivalant à un déni de justice formel (comme par exemple une violation de l' art. 29 al. 2 Cst. ; comp. arrêt 2C_741/2022 du 7 mars 2023 consid. 2.4.1), mais pour autant qu'il s'agisse de moyens pouvant être séparés de l'examen de la cause au fond ("Star-Praxis"; cf. ATF 141 IV 1 consid. 1.1; arrêts 2C_757/2022 du 4 mai 2023 consid. 2.3 et les références; 9D_3/2023 du 7 mars 2013 consid. 2.3.3).

E. 2.2

S'agissant en premier lieu du grief du contribuable relatif à la violation du principe de la légalité (art. 127 al. 1 Cst. ; sur ce principe, cf. ATF 143 II 8 consid. 7.1) en lien avec l'art. 231 de la loi vaudoise du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI; rs/VD 642.11), qui prévoit les conditions d'une remise des ICC dans le canton de Vaud, il est irrecevable. En effet, le Tribunal fédéral a jugé que l'interprétation du Tribunal cantonal vaudois donnée à l'art. 231 al. 1 LI, selon laquelle cette disposition n'octroyait aucun droit au contribuable à une remise d'impôt, n'est pas arbitraire (ATF 143 II 459 consid. 4.4.1). Partant, en l'absence d'un tel droit à la remise des ICC en droit cantonal vaudois, le recourant ne possède pas un intérêt juridique suffisant au sens de l' art. 115 al. 1 let. b LTF et ne peut, dans le cadre d'un recours constitutionnel subsidiaire, que se plaindre de la violation de ses droits de partie équivalant à un déni de justice formel (consid. 2.1 supra), dont ne fait pas partie l' art. 127 Cst.

E. 2.3.1

Dans un second grief, le recourant se plaint d'une violation de son droit être entendu (art. 29 al. 2 Cst.). Il fait en particulier valoir que les calculs mentionnés dans l'arrêt entrepris ne permettraient pas de comprendre le raisonnement des premiers juges. Cette argumentation ne résiste pas à l'examen. Le recourant a pu saisir la portée de la motivation de l'arrêt cantonal, puisqu'il a présenté des calculs alternatifs en instance fédérale. A ce sujet, il produit par ailleurs des pièces nouvelles devant le Tribunal fédéral, qui ne figurent pas au dossier cantonal, pour contester les calculs de la juridiction cantonale relatifs au minimum vital du couple et des revenus déclarés, en relation avec la possibilité pour lui de constituer des réserves afin de s'acquitter de ses impôts (possibilité dont il n'avait pas fait usage). A cet égard, l' art. 99 al. 1 LTF prévoit l'irrecevabilité des pièces nouvelles, à moins qu'elles ne résultent de l'arrêt entrepris. Cette éventualité n'est pas réalisée en l'occurrence, puisque la question de la constitution de réserves avait déjà été évoquée par l'intimée dans sa décision sur réclamation (cf. décision sur réclamation du 5 mai 2021, ch. 13 p. 7). En outre, le recourant n'explique pas pour quel motif il ne lui a pas été possible de déposer ces pièces devant le Tribunal cantonal (cf. ATF 143 V 19 consid. 1.2; arrêt 9C_137/2022 du 14 juillet 2022 consid. 2). Partant, ces pièces doivent être écartées.

E. 2.3.2

Toujours en relation avec l' art. 29 Cst. , le recourant prétend également que les juges cantonaux auraient omis de tenir compte d'un argument qu'il avait présenté en lien avec un courrier de l'intimée du 25 mai 2015. Dans cette missive, dont l'objet était intitulé "Actes de défaut de bien [...] c/ vous-même - Liste du 22 mai 2015", l'Administration fiscale avait indiqué au contribuable que le montant de ces actes de défaut de biens qui concernaient les impôts 2007 à 2009 atteignait 36'365 fr. 50. Expliquant "qu'en principe aucune remise de dette [n'était] possible", l'administration a cependant mentionné que "nous serions disposés à bien plaisir, à liquider cette affaire moyennant un paiement unique de 30'000 fr. pour solde

de tout compte". Contrairement à ce que soutient le recourant, la cour cantonale n'a pas violé son droit d'être entendu en relation avec le courrier en cause. En effet, elle s'est précisément attachée à en déterminer la portée et a conclu de manière convaincante que selon les règles de la bonne foi, le montant de 30'000 fr. à payer pour solde de tout compte ne couvrirait pas la procédure de rappel d'impôt et de soustraction des années 2009 et 2010, dont l'issue n'était pas encore connue au moment de l'envoi de la lettre du 25 mai 2015.

E. 2.4

En conséquence de ce qui précède, le recours constitutionnel subsidiaire doit être rejeté, dans la mesure de sa recevabilité.

E. 3

Compte tenu des circonstances, il y a lieu de renoncer à percevoir des frais judiciaires en instance fédérale (art. 66 al. 1 LTF). Le recourant a déposé une demande d'assistance judiciaire. Elle lui sera accordée dès lors que les conditions d'octroi en sont réalisées (art. 64 al. 1 et 2 LTF).

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