

NE_GERICHTE CDP.2016.373 vom 20. Dezember 2017

NE Tribunal cantonal, 2017-12-20, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ne_gerichte_CDP.2016.373

FR: NE_GERICHTE CDP.2016.373 du 20 décembre 2017

IT: NE_GERICHTE CDP.2016.373 del 20 dicembre 2017

Erwägungen

E. 1

En matière fiscale, lorsque le contenu des dispositions légales concernées est identique au niveau fédéral et cantonal, comme c'est le cas en l'occurrence (cf. cons. 2 ci-dessous), il est loisible au contribuable de déposer un seul recours avec une motivation commune pour l'impôt fédéral direct et pour les impôts cantonal et communal (ATF 135 II 260 cons. 1.3.2). Le recours est dirigé contre la décision sur réclamation du 27 octobre 2016, qui porte sur l'impôt direct cantonal et communal et l'impôt fédéral direct 2015. Interjeté dans les formes et délai légaux, le recours est recevable. b) Pour les mêmes motifs, la Cour de céans est autorisée à se prononcer sous la forme d'une décision unique, pour autant toutefois que la motivation permette de saisir clairement qu'il est question de deux catégories d'impôts (ATF précité, cons. 1.3.1)

E. 2

Sur le plan fédéral, l'impôt sur le revenu a pour objet tous les revenus du contribuable, qu'ils soient uniques ou périodiques (art. 16 al. 1 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14.12.1990 (ci-après : LIFD)). Est en particulier imposable tout revenu provenant d'institutions de prévoyance professionnelle, soit notamment les prestations des caisses de prévoyance (art. 22 al. 1 et 2). Le droit cantonal contient des règles similaires aux articles 19 al. 1 et 26 let. a de la loi sur les contributions directes du 21 mars 2000 (LCdir). Compte tenu de la similitude des dispositions légales applicables, la doctrine et la jurisprudence fédérale afférentes à la LIFD s'appliquent au droit cantonal (RJN 1986, p. 185 et la référence citée; arrêts non publiés de la CDP du 16.04.2013 [CDP.2012.125] cons. 3a et du 05.11.2013 [CDP.2012.269], cons. 2a). b) Lorsque le revenu comprend des versements de capitaux remplaçant des prestations périodiques, l'impôt se calcule compte tenu des autres revenus et des déductions autorisées, au taux qui serait applicable si une prestation annuelle était servie en lieu et place de la prestation unique (art. 37 LIFD et 41 LCdir). Les versements en capitaux remplaçant des prestations périodiques au sens des articles 37 LIFD et 41 LCdir sont des versements effectués en une seule fois qui sont destinés à éteindre une créance relative à des prestations périodiques, le versement devant remplacer une prestation due à l'origine sous une autre forme (cf. arrêt du TF du 20.09.2005 [2A.100/2005] cons. 4.2 in : RDAF 2006 II 21, p. 26). Les modalités particulières d'imposition ressortant de ces dispositions ne s'appliquent que si, de par leur nature, les prestations en cause auraient normalement dû être versées périodiquement, mais qu'un tel paiement n'a pas eu lieu, indépendamment de la volonté du bénéficiaire (arrêts du TF du 06.03.2001 [2A.50/2000] cons. 4b in : RDAF 2001 II 253, p. 259; du 05.10.2000 [2A.68/2000] cons. 4b in : RDAF 2002 II 1, p. 5-6). A la lumière de ces principes, l'article 37 LIFD a été déclaré applicable notamment au versement de rattrapage de rentes en matière d'assurances sociales nées auparavant, ainsi qu'au versement de la prestation en capital effectué par une caisse de

pensions, servant à rembourser les arriérés de rentes d'invalidité (arrêts du TF du 05.10.2007 [2C_267/2007] cons. 2.3; du 04.07.2006 [2A.118/2006] cons. 2.2; du 05.10.2000 [2A.68/2000] cons. 4c in : RDAF 2002 II 1, p. 6-7; cf. Jaques ad art. 37 LIFD, in : Commentaire romand, Impôt fédéral direct, Bâle 2008, p. 574 ss). Le Tribunal fédéral a précisé que la jurisprudence rendue en application de l'article 37 LIFD n'était nullement une jurisprudence d'exception applicable à certains cas de rigueur ou à la demande du contribuable mais se fondait sur une ratio legis claire consistant à éviter que la charge fiscale afférente aux indemnités en capital ne soit supérieure à celle affectant les indemnités qui n'avaient pas été régulièrement versées au contribuable sans que ce dernier n'ait eu d'influence sur ces retards (arrêt du TF du 11.12.2010 [2C_640/2010] cons. 3.3. et les références citées). Autrement dit, cette disposition tient compte de la rétroactivité du versement des rentes et permet d'éviter que des personnes ne bénéficiant pas immédiatement de leurs rentes à la suite de retards qui ne leur sont pas imputables soient fiscalement désavantagées par rapport à celles qui perçoivent leurs rentes périodiques dès la naissance du droit à de telles prestations d'assurance (arrêt du TF du 11.12.2010 [2C_640/2010] cons. 3.3). c) Lorsqu'on se trouve dans un cas d'application de l'article 37 LIFD, respectivement de l'article 41 LCdir, dans lequel des prestations périodiques allouées sous forme de capital s'étendent sur un nombre déterminé d'années, le capital versé est imposable à un taux "périodisé". Cette conversion s'effectue en divisant le montant du versement unique par le nombre d'années, en vue de déterminer le montant de la rente pris en compte pour le taux. Lorsque le droit aux prestations périodiques s'étend sur un nombre déterminé de mois, il faut également calculer la prestation annuelle. A cet égard, le moment auquel est effectué le versement en capital à l'intérieur de la période fiscale importe peu (arrêt du TF du 11.12.2010 [2C_640/2010] cons. 3.5). d) Selon l'article 41 al. 1 LIFD, le revenu imposable se détermine d'après les revenus acquis durant la période fiscale. Pour connaître quels sont ces revenus et pouvoir les rattacher à une période fiscale déterminée, il convient d'établir le moment de leur réalisation. Un revenu est réalisé lorsqu'une prestation est faite au contribuable ou que ce dernier acquiert une prétention ferme sur laquelle il a effectivement un pouvoir de disposition (Noël in Commentaire romand LIFD, 2017, n. 27 ss ad art. 16, no. 3 ss ad art. 41). Lors du versement d'un capital relatif aux arriérés de prestations périodiques, le Tribunal fédéral considère ce revenu comme étant imposable au moment où le montant est versé, quand bien même la naissance des prestations périodiques était antérieure (arrêt du TF du 11.12.2010 [2C_640/2010] cons. 4.1 et les références citées).

E. 3

En l'espèce, il n'est pas contesté que le capital relatif aux arriérés de prestations périodiques a été versé par la caisse durant l'année 2015. En application de la jurisprudence rappelée ci-dessus, il doit être considéré comme réalisé durant l'année 2015 et dès lors être soumis à imposition s'agissant de cette même période. La position de l'autorité inférieure doit dès lors être confirmée. Le législateur n'ayant par ailleurs pas édicté de règle spécifique qui fixerait un moment d'imposition différent de celui prévu par l'article 41 LIFD pour ce qui concerne les indemnités en capital remplaçant des prestations périodiques, on ne saurait considérer qu'il y a une lacune qu'il y aurait lieu de combler. On est en présence d'une lacune authentique lorsque le législateur s'est abstenu de régler un point qu'il aurait dû régler et qu'aucune solution ne se dégage du texte ou de l'interprétation de la loi. On a en revanche affaire à une lacune improprement dite lorsque la loi offre certes une réponse mais que celle-ci est insatisfaisante; il en va notamment ainsi lorsque le rattachement d'un état de fait

à une disposition légale s'impose d'après son texte clair mais apparaît comme une application insoutenable de la loi d'un point de vue téléologique. D'après la jurisprudence, seule l'existence d'une lacune authentique appelle l'intervention du juge tandis qu'il lui est en principe interdit, selon la conception traditionnelle, de corriger les lacunes improprement dites, à moins que le fait d'invoquer le sens réputé déterminant la norme ne soit constitutif d'un abus de droit, voire d'une violation de la constitution (ATF 124 V 271 cons. 2a et les références citées). On ne saurait considérer qu'il y a en l'occurrence lacune authentique puisque des dispositions légales règlent la question de l'imposition des versements de capitaux remplaçant des prestations périodiques et le moment de l'imposition. Dès lors le moment de l'imposition est bien 2015, en application de l'article 41 LIFD, et c'est à tort que les recourants sollicitent la réouverture des taxations fiscales antérieures, le législateur n'ayant pas prévu cette possibilité.

E. 4

Le recours doit dès lors être rejeté. Les recourants qui succombent doivent supporter les frais judiciaires compensés par leur avance. Ils n'ont pas droit à des dépens.

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