

VD_OMNI FI.2009.0078 vom 14. April 2010

VD Tribunal cantonal, 2010-04-14, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2009.0078

FR: VD_OMNI FI.2009.0078 du 14 avril 2010

IT: VD_OMNI FI.2009.0078 del 14 aprile 2010

Regeste

A.X. _____ et B.X. _____ c/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Conformément à l'art. 87 al. 1 CO, lorsqu'il n'existe pas de déclaration valable de la part du débiteur, ou que la quittance ne porte aucune imputation, le paiement s'impute sur la dette exigible; si plusieurs dettes sont exigibles, sur celle qui a donné lieu aux premières poursuites contre le débiteur; s'il n'y a pas eu de poursuites, sur la dette échue la première. Le premier montant en cause doit ainsi être attribué à l'ICC 1997, échu le premier, et le second, à l'IFD 2003, échu avant l'ICC 2003.

Erwägungen

E. 1

La loi sur la juridiction et la procédure administrative du 18 décembre 1989 (LJPA; RSV 173.36) a été abrogée par l'art. 118 al. 1 de la loi du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative (LPA-VD; RSV 173.36), entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2009 et applicable aux procédures devant l'autorité de céans (art. 1 et 92 LPA-VD) dès son entrée en vigueur (art. 117 al. 1^{er} LPA-VD). En vertu de l'art. 92 al. 1^{er} LPA-VD, le Tribunal cantonal (ci-après : TC) connaît des recours contre les décisions et décisions sur recours rendues par les autorités administratives, lorsque la loi ne prévoit aucune autre autorité pour en connaître. Conformément à l'art. 239 al. 1 de la loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI ; RSV 642.11), à l'exception des décisions rendues en application de l'art. 233 [relatif aux sûretés], les décisions rendues par l'autorité fiscale en application du présent titre [relatif à la perception de l'impôt et aux garanties) peuvent faire l'objet d'une réclamation (...). Les articles 185 à 188 [relatif à la réclamation] s'ont applicables. Selon l'art. 199 al. 1 LI, le recours au Tribunal cantonal s'exerce conformément à la loi sur la procédure administrative. Dès lors que la LI ne prévoit aucune autre autorité pour connaître des recours dirigés contre les décisions sur réclamation de l'ACI en matière de perception, le TC est compétent pour ce faire. Le TC est également compétent pour statuer sur les recours interjetés contre les décisions sur réclamation prises en application de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD ; RS 642.11), en vertu de l'art. 104 al. 3 LIFD et de l'art. 3 de l'arrêté du 15 février 1995 d'application dans le canton de Vaud de la LIFD (RSV 658.11.1). Déposé dans les délais et les formes prévues par la LPA-VD et la LIFD, le recours est recevable en la forme.

E. 2

Le litige porte essentiellement sur des problèmes de paiement d'impôts ainsi que de restitution et de compensation entre impôts. a) Aux termes de 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 articles 216 à 221, le supplément est réclamé au contribuable et doit être payé dans un délai de trente jours. Selon l'art. 225 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, la différence est restituée au contribuable (al. 1). La restitution est effectuée en principe par inscription au crédit du contribuable au titre d'avance selon l'art. 226 (al. 2 let. a), par remboursement, lorsque le contribuable en fait la demande et pour autant qu'aucun impôt ne soit dû (al. 2 let. b). Conformément à l'art. 17 du règlement du 22 novembre 2006 relatif à la perception échelonnée des impôts des personnes physiques (REPP ; RSV 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 (al. 1). Le contribuable peut demander le remboursement du solde en sa faveur établi par le décompte final (al. 3). Le remboursement n'intervient qu'à défaut de compensation possible avec une créance fiscale cantonale, communale ou d'impôt fédéral direct (al. 4). L'on peut relever que l'art. 9 du règlement du 8 janvier 2001 relatif à la perception échelonnée des impôts des personnes physiques (Recueil annuel 2001 49) avait un contenu semblable Aux termes de l'art. 162 al. 3 LIFD, si les montants d'IFD perçus sont insuffisants, la différence est exigée ; 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, ou encore par compensation avec des impôts non encore payés (Commentaire romand de la loi sur l'impôt fédéral direct, Curchod, art. 162 LIFD N 20). b) L'art. 120 al. 1 CO prévoit que 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 (al. 2). La compensation n'a lieu qu'autant que le débiteur fait connaître au créancier son intention de l'invoquer (art. 124 al. 1 CO). Selon l'art. 125 ch. 3 CO, 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. En l'absence d'une réglementation particulière, la compensation de créances réciproques constitue un principe juridique général, ancré en droit privé aux art. 120 ss CO, qui trouve application en droit administratif. Les dispositions du CO qui fixent les conditions de la compensation sont applicables par analogie (ATF 132 V 127 consid. 6.4.3.1 ; ATF 130 V 505 consid. 2.1 ; ATF 128 V 224 consid. 3b ; ATF 111 Ib 150 consid. 3, JdT 1987 I 277). La compensation unilatérale a lieu pour autant que – certaines conditions légales étant par ailleurs réalisées – l'une des parties déclare l'exercer (art. 124 al. 1 CO), sans que le consentement de l'autre soit nécessaire (Commentaire romand du Code des obligations I, Jeandin, art. 120 CO N 1 et les références citées). La déclaration de compensation revêt un caractère irrévocable (Commentaire romand du Code des obligations I, Jeandin, art. 124 N 1). Lorsque se présente le choix entre plusieurs créances compensées, il incombe au compensant de désigner celle qu'il entend compenser, en application par analogie de l'art. 86 al. 1 CO qui habilite le débiteur à déclarer, lors du paiement, la dette qu'il entend acquitter. De même, c'est le compensant – et non l'autre partie – qui déterminera le cas échéant, parmi plusieurs créances compensantes, celle qu'il entend utiliser en vue d'éteindre la créance principale. A défaut de ces précisions, la déclaration de compensation, incomplète, sera dépourvue d'effet (Commentaire romand du Code des obligations I, Jeandin, art. 124 N 2 ; voir également SJ 2000 I 78 consid. 2b ; Pierre Tercier, Le droit des obligations, 4^{ème} éd., 2009, N 1521). Conformément à l'art. 125 ch. 3 CO, les créances de la collectivité publique (Etat et communes) ne peuvent être compensées contre la volonté de celle-ci dans la mesure où elles tirent leur origine du droit public ; le but de cette disposition tend avant tout à protéger

le fisc en sa qualité de créancier. A contrario, cette disposition ne restreint nullement la faculté de la collectivité publique de procéder à une compensation (Commentaire romand du Code des obligations I, Jeandin, art. 125 CO N 9 ; voir aussi ATF 91 I 292 consid. 2, JdT 1966 I 127 ; ATF 72 I 372 consid. 2, JdT 1947 I 561). Périodes fiscales 2003 et 2004

E. 3

Les recourants contestent tout d'abord le fait que le solde en leur faveur qui découlait des décomptes finaux ICC 1999 à 2002, et qui se montait à fr. 10'967 fr. 15, ait été pris en compte pour payer les impôts cantonaux et communaux encore dus pour les périodes fiscales 1995-1996 et 1997-1998 et non pas pour le paiement des impôts 2003 et 2004. a) Les recourants se prévalent à ce propos de la prescription des impôts cantonaux et communaux dus pour les années 1995 à 1998. S'agissant de la prescription des créances fiscales en matière d'impôt cantonal et communal, l'art. 118 de l'ancienne loi du 26 novembre 1956 sur les impôts directs cantonaux (aLI) prévoit que les créances fiscales se prescrivent par cinq ans dès l'entrée en force de la décision qui les fonde (al. 1). L'al. 2 renvoie par ailleurs, s'agissant de la suspension et de l'interruption de la prescription, à l'art. 98a al. 2 et 3 aLI. Selon l'art. 98 al. 2 let. a aLI, la prescription ne court pas ou est suspendue notamment pendant la durée des procédures de réclamation, de recours ou de révision. Elle est interrompue par tout acte de l'autorité tendant à fixer ou faire valoir la créance d'impôt (art. 98 al. 3 aLI ; un nouveau délai commence à courir dès l'interruption, selon la dernière phrase de cet alinéa). La prescription est acquise dans tous les cas dix ans après la fin de l'année au cours de laquelle la décision est devenue exécutoire (art. 118 al. 2 2^{ème} phrase aLI). Les art. 238 et 170 LI contiennent des dispositions semblables. En l'occurrence, l'arrêt rendu par le TA date du 14 septembre 2005. C'est ainsi à partir de son entrée en force que le délai de prescription des créances d'impôts pour les périodes fiscales 1995-1996 et 1997-1998 a commencé à courir et, à ce jour, le délai relatif de cinq ans n'est pas atteint et la prescription absolue de dix ans d'autant moins. b) Les recourants font par ailleurs valoir à ce propos le fait que les décomptes finaux reçus pour les périodes fiscales 1995-1996 et 1997-1998 le 8 février 2006, suite à l'arrêt du TA du 14 septembre 2005, ne mentionnaient pas qu'il y avait encore un solde à payer, contrairement aux décomptes d'autres années. Ils font de plus valoir qu'il ne ressortait pas de la correspondance échangée avec l'OID suite à ces décomptes que d'autres montants étaient encore dus pour les années 1995 à 1998. Ils estiment en conséquence avoir alors tout payé pour les périodes en cause. aa) Découlant directement de l'art. 9 Cst. et valant pour l'ensemble de l'activité étatique, le droit à la protection de la bonne foi préserve la confiance légitime que le citoyen met dans les assurances reçues des autorités, lorsqu'il a réglé sa conduite d'après des décisions, des déclarations ou un comportement déterminé de l'administration. Selon la jurisprudence, un renseignement ou une décision erronés de l'administration peuvent obliger celle-ci à consentir à un administré un avantage contraire à la réglementation en vigueur, à condition, notamment, que l'autorité soit intervenue dans une situation concrète à l'égard de personnes déterminées, qu'elle ait agi ou soit censée avoir agi dans les limites de ses compétences et que l'administré n'ait pas pu se rendre compte immédiatement de l'inexactitude du renseignement obtenu (ATF 131 II 627 consid. 6.1 p. 637; 129 I 161 consid. 4.1 p. 170 et les références citées). Il faut encore qu'il se soit fondé sur les assurances dont il se prévaut pour prendre des dispositions auxquelles il ne saurait renoncer sans subir de préjudice, et que la réglementation n'ait pas changé depuis le moment où l'assurance a été donnée (ATF 129 I 161 consid. 4.1 p. 170; ATF 122 II 113 consid. 3b/cc p. 123 et les références citées). bb) En l'espèce, on ne saurait considérer que l'OID ait donné une quelconque assurance aux

recourants quant au fait que les décomptes du 8 février 2006 relatif à l'ICC 1995 à 1998 auraient remplacé les décomptes antérieurs. Chacun des décomptes établis le 8 février 2006 contient l'indication : « impôt revenu-fortune 1995 (1996, 1997 et 1998), décompte final, complément ». Dès lors qu'y figure la mention « complément », les contribuables, Madame d'autant plus dès lors qu'elle est avocate, devaient comprendre que ces décomptes ne remplaçaient pas les précédents, mais les complétaient ; peu importe le fait que sur aucun d'entre eux ne figurait, contrairement à ce qui se trouve sur d'autres décomptes finaux complémentaires, tel celui du 16 octobre 2008 pour l'ICC 2003, la mention : « solde en capital dû sur les bordereaux antérieurs » avec le montant à payer. Une telle appréciation se justifie d'autant plus au vu du contenu des courriers de l'OID qui ont suivi ces décomptes. Celui-ci a en particulier relevé, ainsi dans sa correspondance du 1^{er} mai 2006, que le décompte final du 8 février 2006 concernant l'année 1998 était « un complément au décompte faisant l'objet du calcul des intérêts de retard ». c) Ainsi, tant en 2008, qu'à ce jour, les impôts dus pour les années 1995 à 1998 n'étaient pas prescrits. De plus, les recourants ne pouvaient déduire des décomptes finaux complémentaires du 8 février 2006 pour les années 1995 à 1998 qu'ils se substituaient aux décomptes antérieurs. Il convient maintenant de déterminer si les impôts dus pour les années précitées pouvaient être utilisés en compensation du solde d'impôt en faveur des contribuables pour les années 2001 et 2002.

E. 4

L'on peut tout d'abord relever que les recourants ne contestent pas le fait que l'OID ait utilisé une partie du solde en leur faveur de l'ICC 2001 et 2002 pour compenser les montants encore dus concernant l'ICC 1999 et 2000, mais seulement l'ICC 1995 à 1998. Il découle des éléments du dossier que, une fois la taxation pour les périodes fiscales 1999-2000 et 2001-2002 entrée en force début 2008, l'OID a refusé de procéder au remboursement demandé par les recourants du solde en leur faveur pour les années précitées, faisant valoir, par courrier du 20 mai 2008, que l'ICC 2003 était alors toujours impayé et, par lettre du 27 mai 2008, que le solde des montants qu'ils lui devaient à ce jour, de l'ICC 1995 aux acomptes 2008, s'élevait à fr. 65'434 fr. 15 et que dès lors l'art. 120 CO s'opposait à un quelconque remboursement. Lors de l'entretien du 16 octobre 2008 avec les contribuables, l'OID a plus clairement expliqué avoir compensé le solde d'ICC dû pour les années 1995 à 1998 avec le solde d'impôt des années suivantes en leur faveur. De plus, par courrier du 16 avril 2009, il a confirmé que les soldes des années 1995 à 1999 avaient été payés par les notes de crédit 2001 et 2002 en date du 14 décembre 2004. Ainsi que cela résulte de la réglementation applicable en matière de compensation, il suffit que l'une des parties, en l'occurrence l'Etat, déclare exercer la compensation, sans que le consentement de l'autre ne soit nécessaire, pour que la compensation ait lieu. Le compensant, en l'espèce l'Etat, peut de plus choisir, non seulement laquelle ou lesquelles des créances compensées il entend compenser, mais également celle(s) des créances compensantes qu'il désire utiliser en vue d'éteindre la (les) créance(s) principale(s). Il sied par ailleurs de relever que, conformément à l'art. 125 ch. 3 CO, 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. L'autorité intimée, dès lors qu'elle désirait compenser le solde dû par les contribuables pour les années 1995 à 1998 avec le solde en leur faveur des années 2001 et 2002 et qu'elle l'a fait savoir, pouvait ainsi choisir laquelle des dettes d'impôt elle entendait éteindre par la compensation, les intéressés par ailleurs ne disposant de toute manière pas de cette faculté pour des créances dérivant du droit public en faveur de l'Etat et des communes. Quant à la

question de savoir si, dans la mesure, où en 2005, la taxation des périodes fiscales 1995 à 1998 était entrée en force, alors que tel n'était pas le cas pour l'ICC des périodes fiscales 1999 à 2002, la compensation était possible, peut rester ouverte, dans la mesure où elle l'était alors en 2008, la taxation des périodes fiscales 1999 à 2002 étant alors entrée en force. De plus, conformément aux art. 225 al. 2 let. b LI et 17 al. 3 REP, un remboursement du solde en faveur des recourants ne pouvait être effectué dès lors que la compensation était possible avec des créances fiscales. Il découle des éléments qui précède que c'est à juste titre que l'ACI a utilisé le solde d'impôt en faveur des contribuables résultant de la taxation de la période fiscale 2001-2002 pour compenser les montants d'ICC encore dus pour les périodes fiscales antérieures. Ce solde ne peut dès lors être utilisé pour compenser les impôts encore dus pour les années 2003 et 2004.

E. 5

Les recourants estiment par ailleurs que l'entier du montant de 16'800 fr. versé le 30 avril 2004 doit être attribué à l'ICC 2003. Ils contestent donc que, sur ce montant, 476 fr. 45 et 5'010 fr. aient été attribués au paiement des soldes de décomptes de l'ICC 1997 du 6 février 1998, respectivement de l'ICC 1998 du 9 février 1999. L'autorité intimée explique sur ce point que les montants prélevés sur les 16'800 fr. l'ont été afin de solder les décomptes ICC 1997 et ICC 1998 précités, suite à un entretien avec la contribuable le 15 février 2005. Malgré le fait que les recourants aient contesté avoir donné leur accord et prétendent que l'entier du montant doit être attribué à l'ICC 2003, l'ACI, par souci de simplification, afin de ne pas avoir à rouvrir les comptes ICC 1997 et 1998 qui sont dès lors soldés, a maintenu dans son principe l'affectation décidée par l'OID, celle-ci étant en effet sans incidence pour le calcul des intérêts moratoires. Elle a en revanche recalculé l'intérêt compensatoire comme si l'intégralité du versement avait été attribué au paiement de l'ICC 2003 dans la mesure où aucun intérêt compensatoire n'existait pour les périodes fiscales 1997 et 1998. a) Conformément à l'art. 86 CO, le débiteur qui a plusieurs dettes à payer au même créancier a le droit de déclarer, lors du paiement, laquelle il entend acquitter (al. 1). Faute de déclaration de sa part, le paiement est imputé sur la dette que le créancier désigne dans la quittance, si le débiteur ne s'y oppose immédiatement (al. 2). Le débiteur exerce son choix par une déclaration, soit par un acte juridique unilatéral soumis à réception. Cette déclaration interviendra normalement lors du paiement, mais peut aussi intervenir avant celui-ci ; le débiteur peut également se réserver le droit d'une détermination ultérieure. Le paiement doit cependant être suffisant pour couvrir l'intégralité d'une dette, car, à défaut, il s'agirait d'un paiement partiel que le créancier serait en droit de refuser (art. 69 CO). L'imputation faite par le débiteur peut résulter non seulement d'une déclaration expresse de sa part, mais aussi des circonstances, par exemple de la concordance entre le montant du paiement et celui de l'une des dettes. Elle doit cependant être reconnaissable pour le créancier. En matière d'impôt cantonal et communal, conformément à l'art. 218 al. 2 LI, l'impôt sur le revenu et l'impôt sur la fortune des personnes physiques échoient au terme général fixé par la loi annuelle d'impôt ; le terme général d'échéance n'est pas subordonné à une facturation. Selon l'art. 11 al. 2 de la loi du 17 décembre 2002 sur l'impôt 2003, le terme général d'échéance selon l'art. 218 al. 2 première phrase LI est fixé au 30 avril 2004. b) En l'espèce, par courrier du 10 mars 2004, la recourante, ayant expliqué vouloir payer ses impôts pour 2003 de manière à éviter des intérêts, s'est renseignée sur la manière de faire auprès de l'OID. Par bulletin de versement pris en compte au 30 avril 2004, les recourants ont ensuite versé un montant de 16'800 fr. Les éléments du dossier ne permettent pas de déterminer si le bulletin de versement en question comportait les indications

nécessaires quant à un paiement relatif à l'ICC 2003. L'OID explique cependant que, lors d'un entretien en février 2005, les recourants auraient accepté le transfert d'une partie des 16'800 fr. au paiement des impôts dus pour les années précédentes, ce qu'ils contestent. Dès lors qu'aucun procès-verbal de cet entretien ne figure au dossier, il ne peut être tenu compte d'un tel accord. L'on peut en revanche relever que, si sur le relevé de compte envoyé aux recourants le 19 janvier 2005, le montant de 16'800 fr. est tout d'abord indiqué comme « solde non attribué », il a été rajouté à la main en bas de ce relevé de comptes « à déduire : acompte 2003 : - 16'800 ». Il s'ensuit que ce montant a alors été en définitive considéré comme compte attribué à l'ICC 2003. S'il découle d'autres courriers envoyés par la suite aux intéressés qu'un montant de 476 fr. 45 versé au 30 avril 2004 a été pris en compte pour l'ICC 1997 et un montant de 5'010 fr. versé au 30 avril 2004 également attribué au paiement de l'ICC 1998, le décompte envoyé aux intéressés par l'OID le 27 mai 2008 tient à nouveau compte de l'entier du montant de 16'800 fr. pour le paiement de l'ICC 2003. En conséquence, dans la mesure où les recourants se sont informés auprès de l'OID en mars 2004 sur le moyen d'estimer le montant d'ICC 2003 encore dû et ainsi de verser le montant nécessaire avant le 30 avril 2004, de manière à éviter le paiement d'intérêts compensatoires, et qu'un versement a effectivement été effectué au 30 avril 2004, terme général d'échéance, l'OID devait inférer de ces circonstances que le montant de 16'800 fr. était destiné au paiement de l'ICC 2003. De plus, au vu du comportement quelque peu équivoque de l'OID, l'on ne saurait considérer que celui-ci aurait refusé l'attribution d'un tel montant au paiement de l'ICC 2003. L'on peut enfin souligner le fait que si, par souci de simplification, l'ACI a maintenu dans son principe l'affectation décidée par l'OID, elle a néanmoins tenu compte de l'entier du montant dans le calcul des intérêts compensatoires pour la période fiscale 2003. Dès lors, au vu de ce qui précède, le montant de 16'800 fr. doit être attribué en totalité au paiement de l'ICC 2003. Il s'ensuit que c'est par ailleurs à juste titre que l'autorité intimée a renoncé à la perception d'un intérêt compensatoire en faveur de l'Etat. Il découle, à ce stade, que le montant d'ICC 2003 encore dû se calcule de la manière suivante : 64'884 fr. 10 (selon notification du 16 avril 2004) – 692 fr. 35 (impôt anticipé) – 36'408 fr. 65 (paiement des acomptes) – 16'800 fr. (paiement par BVR du 30 avril 2004) – 112 fr. 30 (intérêt rémunérateur sur acomptes) – 638 fr. 45 (suppression de l'intérêt compensatoire en faveur de l'Etat) – 1'563 fr. 40 (solde en faveur des contribuables découlant du décompte final complémentaire ICC 2003 du 16 octobre 2008) = 8'668 fr. 95.

E. 6

a) Les recourants font par ailleurs valoir que le solde de l'ICC 2004, de 5'302 fr. selon le décompte du 21 avril 2008, auquel ajouter 1'364 fr. selon le décompte du 16 octobre 2008, doit être affecté au paiement des soldes d'impôt encore dus pour la période fiscale 2003. L'ACI estime pour sa part que c'est à juste titre que le montant de 5'302 fr. a été porté au crédit de l'ICC 2005, dans la mesure où aucun acompte 2005 n'avait été payé au 21 avril 2008, et le montant de 1'364 fr. au solde d'ICC 2003. Les contribuables contestent dès lors en définitive le fait que le montant de 5'302 fr. ait été attribué à l'ICC 2005. Selon l'art. 125 ch. 3 CO, 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. Il en découle que les contribuables ne sauraient demander que le solde de l'ICC 2004 en leur faveur soit utilisé pour compenser une partie du solde des impôts dus pour la période fiscale 2003 contre la volonté du canton de Vaud, représenté par l'ACI. Celle-ci est en revanche habilitée à opposer la compensation aux contribuables. Ce motif doit dès lors être rejeté. b) Dans son courrier du 20 janvier 2010, l'ACI a par ailleurs précisé que suite aux décomptes finaux

complémentaires ICC et IFD 2004 du 20 octobre 2008, le montant de 164 fr. 55 en faveur des contribuables pour l'ICC et celui de 61 fr. 80 pour l'IFD ont été attribués au paiement de l'ICC 2005 respectivement de l'IFD 2005. Une telle manière de procéder est conforme à la réglementation précitée. Périodes fiscales 2005 et 2006

E. 7

S'agissant de l'ICC 2005, les recourants contestent le fait qu'une partie du solde de l'ICC 2004 en leur faveur, de 5'302 fr. selon le décompte du 21 avril 2008, ait été compensé avec une partie de l'ICC 2005. Sur ce point, il est renvoyé au considérant 6a.

E. 8

a) Concernant l'IFD 2006, les recourants considèrent que les paiements enregistrés sont corrects. L'on peut ainsi constater que, conformément à ce qui figure dans la décision sur réclamation du 2 juin 2009, il en découle un solde de 318 fr. 35 en faveur des contribuables.

b) Les recourants estiment par ailleurs avoir intégralement payé l'ICC 2006, d'un montant de 38'557 fr. 50, non compris les intérêts. Ils indiquent ainsi avoir procédé à deux versements, l'un de 20'000 fr. au 1^{er} juin 2006, le second de 17'000 fr. au 20 mars 2007. Sous déduction de l'impôt anticipé de 139 fr. 20, ils précisent que le solde est de 1'418 fr. 30, qu'ils ont compensé avec le solde de l'IFD 2006 de fr. 318 fr. 35, ce qui donnait un montant de 1'099 fr. 95, qu'ils indiquaient, dans leur courrier du 27 mai 2009 à l'OID, avoir l'intention de prochainement payer. L'ACI, dans sa décision sur réclamation, a pour sa part fixé le montant d'ICC 2006 encore dû à 1'521 fr. 65. aa) Le paiement de 20'000 fr. au 1^{er} juin 2006 a été immédiatement attribué à l'ICC 2006. De plus, dès lors que, ainsi que le relève l'ACI dans sa décision sur réclamation, le versement de 17'000 fr. du 20 mars 2007 avait été libellé pour le paiement de l'ICC 2006 (BVR+), c'est à juste titre, conformément à l'art. 86 al. 1 CO, que, contrairement à ce qui avait été fait par l'OID, l'ACI a décidé de recalculer le décompte ICC 2006 en attribuant l'entier du versement de 17'000 fr. au paiement de l'ICC 2006 et en tenant compte d'une date de paiement au 20 mars 2007 au lieu du 21 avril 2008. Il en découle que c'est à juste titre, ainsi que le fait l'ACI dans sa décision sur réclamation, que dès lors que ces 17'000 fr. doivent être attribués à l'ICC 2006, aucune partie de ce montant ne peut être utilisée pour le paiement d'autres impôts, ainsi que cela avait été fait par l'OID. bb) S'agissant de la compensation à laquelle procède les recourants entre le solde de l'IFD 2006 dû en leur faveur et une partie du montant d'ICC 2006 encore dû par eux, ils ne sauraient, conformément à l'art. 125 ch. 3 CO, y procéder contre la volonté de l'ACI. Or, cette dernière, dans sa décision sur réclamation, constate qu'il reste un solde d'IFD 2006 en faveur des contribuables de 318 fr. 35, mais n'effectue aucune compensation. Si, dès lors, les recourants entendent procéder à une telle compensation, l'accord de l'ACI est nécessaire. cc) Dans leur courrier du 27 mai 2009 à l'OID, les recourants indiquaient par ailleurs avoir l'intention de verser prochainement un montant de 1'099 fr. 95 pour le paiement de l'ICC 2006. Cependant, dans la mesure où aucun élément du dossier ne permet de constater que les intéressés ont effectivement procédé à un tel paiement, il n'est pas possible d'en tenir compte. dd) Dès lors que des intérêts moratoires sur acomptes de 89 fr. 35 ainsi qu'un intérêt compensatoire en faveur de l'Etat de 37 fr. 20 sont dus par les recourants et un intérêt rémunérateur sur acomptes de 23 fr. 20 dû aux intéressés, le montant d'ICC 2006 encore dû (intérêts moratoires sur décomptes non compris) est le suivant : 38'557 fr. 50 (selon notification du 18 mai 2009) + 89 fr. 35 (intérêts moratoires sur acomptes) + 37 fr. 20 (intérêt compensatoire en faveur de l'Etat) – 139 fr. 20 (impôt anticipé) – 37'000 fr. (paiements) –

23 fr. 20 (intérêt rémunérateur sur acomptes) = 1'521 fr. 65. Périodes fiscales 2003 à 2006

E. 9

Il ressortait par ailleurs du décompte final de l'ICC 2005 du 2 avril 2009 un solde à payer par les contribuables de 30'616 fr. 15 et du décompte final de l'IFD 2005 du 2 avril 2009 également un solde à payer par ces derniers de 3'222 fr. 50. Par courriers des 15 avril et 27 mai 2009, B.X. _____ avait informé l'OID que le paiement de 35'790 fr. 95 (32'506 fr. 25 [ICC 2005] + 3'284 fr. 70 [IFD 2005]), qu'ils ont effectué en date du 20 avril 2009, devait être crédité sur les deux décomptes précités. Les montants versés étaient néanmoins supérieurs aux montants dus et il en est résulté un solde de 1'890 fr. 10 pour l'ICC 2005 et de 62 fr. 20 pour l'IFD 2005, soit un solde total de 1'952 fr. 30 en faveur des recourants. L'ACI, dans sa décision sur réclamation, a attribué ce solde à l'ICC 2003, ce que ceux-ci contestent, estimant qu'une telle compensation va à l'encontre des informations qu'ils avaient communiquées à l'OID. a) Conformément à l'art. 86 al. 1 CO, le débiteur qui a plusieurs dettes à payer au même créancier a le droit de déclarer, lors du paiement, laquelle il entend acquitter. C'est ainsi à juste titre que les montants versés en date du 20 avril 2009 ont été attribués au paiement des montants d'impôt encore dus pour l'année 2005, conformément aux indications fournies par les recourants. b) Se pose ensuite la question de savoir si c'est à juste titre que l'ACI a attribué le solde de 1'952 fr. 30 à l'ICC 2003. Aux termes de l'art. 86 al. 2 CO, faute de déclaration de la part du débiteur, le paiement est imputé sur la dette que le créancier désigne dans la quittance, si le débiteur ne s'y oppose immédiatement. L'art. 87 al. 1 CO prévoit pour sa part que lorsqu'il n'existe pas de déclaration valable, ou que la quittance ne porte aucune imputation, le paiement s'impute sur la dette exigible ; si plusieurs dettes sont exigibles, sur celle qui a donné lieu aux premières poursuites contre le débiteur ; s'il n'y a pas eu de poursuites, sur la dette échue la première. Dans la mesure où les recourants n'ont donné aucune autre information quant à l'attribution du montant de 1'952 fr. 30, il se justifie d'examiner la situation au regard de l'art. 87 al. 1 CO. c) Dès lors que, conformément au considérant 5 ci-dessus, l'entier du montant de 16'800 fr. doit être attribué au paiement de l'ICC 2003, un montant de 476 fr. 45 pour l'ICC 1997 et de 5'010 fr. pour l'ICC 1998 (non compris d'éventuels intérêts moratoires sur décomptes) restent dus par les recourants. Il convient ainsi de déterminer l'utilisation qui doit être faite du solde de 1'952 fr. 30, plusieurs dettes d'impôt, qui n'ont pas fait l'objet de poursuites, étant échues. aa) Concernant l'ICC 1997 et l'ICC 1998, aux termes de l'art. 111a al. 1 aLI, l'impôt est perçu annuellement à l'un des termes spéciaux d'échéance prévus aux alinéas 2 à 4 ou, à défaut de terme spécial, au terme général d'échéance fixé par la loi annuelle d'impôt. Les impôts désignés à l'article 1 er , lettre a [soit l'impôt annuel sur le revenu et l'impôt complémentaire sur la fortune des personnes physiques], échoient aux termes fixés par le Conseil d'Etat pour le paiement des différentes tranches et lors de la notification du décompte intermédiaire ou final, lorsque celle-ci intervient après le terme général d'échéance (al. 2). Le terme d'échéance prévu est maintenu, même si le contribuable n'a reçu, à cette date, qu'une taxation provisoire ou qu'il a déposé une réclamation ou un recours contre la taxation (al. 5). Ainsi que le précisait la loi du 17 décembre 1996 sur l'impôt 1997 (RA 1996 599ss), le terme général d'échéance selon en particulier l'art. 111a al. 1 aLI était fixé au 31 décembre 1997. La loi du 17 décembre 1997 sur l'impôt 1998 (RA 1997 751ss) prévoyait pour sa part que le terme général d'échéance selon en particulier l'art. 111a al. 1 aLI était fixé au 31 décembre 1998 (art. 11 al. 1). S'agissant de l'ICC 2003, conformément à l'art. 218 al. 1 LI, l'impôt est perçu annuellement à l'un des termes spéciaux d'échéance prévus aux alinéas 2 à 5 ou, à défaut de

terme spécial, au terme général d'échéance fixé par la loi annuelle d'impôt. L'impôt sur le revenu et l'impôt sur la fortune des personnes physiques échoient au terme général fixé par la loi annuelle d'impôt ; le terme général d'échéance n'est pas subordonné à une facturation (al. 2). Selon l'art. 11 al. 2 de la loi du 17 décembre 2002 sur l'impôt 2003 (RA 2002 701ss), le terme général d'échéance selon l'art. 218 al. 2 première phrase LI est fixé au 30 avril 2004. Concernant enfin l'impôt fédéral direct, l'art. 161 al. 1 LIFD prévoit qu'en règle générale, l'impôt est échu au terme fixé par le Département fédéral des finances (terme général d'échéance) ; il peut être perçu par acomptes. Le terme d'échéance prévu est maintenu, même si le contribuable n'a reçu, à cette date, qu'un calcul provisoire de l'impôt ou qu'il a déposé une réclamation ou un recours contre la taxation (al. 5). Le terme général d'échéance est fixé au 1^{er} mars de l'année civile qui suit l'année fiscale ; un bordereau définitif ou provisoire est établi pour ce terme d'échéance, conformément à l'art. 162 al. 1 LIFD (art. 1 al. 1 de l'ordonnance fédérale du 10 décembre 1992 sur l'échéance et les intérêts en matière d'impôt fédéral direct ; RS 642.124). Si la notification provisoire ou définitive de l'impôt intervient, sans faute du contribuable, après le terme général d'échéance, l'impôt n'est échu que lors de la notification (art. 164 al. 2) (Commentaire romand de la loi sur l'impôt fédéral direct, Curchod, art. 161 LIFD N 5). bb) En l'occurrence, selon les éléments du dossier, s'agissant de l'ICC 1997, un décompte a été envoyé aux recourants le 8 octobre 1997 et un autre le 6 février 1998. Concernant l'ICC 1998, un décompte leur a été envoyé le 1^{er} décembre 1998 et un autre le 9 février 1999. Au regard de la réglementation précitée, il s'ensuit que l'ICC 1997 était échu avant l'ICC 1998, tous deux étant par ailleurs échus avant l'ICC 2003 et même l'IFD 2003. Il en découle que c'est à tort que le solde de 1'952 fr. 30 résultant du paiement de l'ICC 2005 et de l'IFD 2005 a été attribué à l'ICC 2003.

E. 10

Se pose encore la question de savoir à quel impôt doit être attribué le paiement de 4'546 fr. 35 effectué par les recourants le 20 avril 2009. Dans leur courrier du 15 avril 2009 à l'OID, les recourants estiment, compte tenu du montant de 10'967 fr. 15 en leur faveur découlant des décomptes finaux ICC 1999 à 2002, le solde qu'ils doivent encore pour l'ICC 2003 et 2004 et l'IFD 2003 et 2004 à 4'546 fr. 35. Dans sa décision sur réclamation, l'ACI l'attribue plus spécifiquement au paiement partiel de l'ICC 2003, constatant que cette dette d'impôt est échue la première. a) Dès lors que les recourants ont expressément indiqué dans leur courrier du 15 avril 2009 que le montant de 4'546 fr. 35 devait être attribué au paiement du solde des impôts dus pour les années 2003 et 2004, il convient, conformément à l'art. 86 al. 1 CO, de tenir compte d'une telle indication. Cependant, dans la mesure où le montant versé ne suffit pas au paiement des impôts en question et en l'absence de précisions plus détaillées des intéressés, il se justifie de procéder de la manière prévue à l'art. 87 al. 1 CO. Il s'agit en conséquence de déterminer si le montant de 4'546 fr. 35 doit être attribué à l'ICC 2003 ou à l'IFD 2003, tous deux exigibles et n'ayant pas fait l'objet de poursuites. b) Conformément à la réglementation précitée (cf. consid. 9c/aa), le terme général d'échéance pour l'ICC 2003 était le 30 avril 2004 ; quant au terme d'échéance pour l'IFD 2003, il était fixé au 1^{er} mars 2004, pour autant qu'un bordereau provisoire ou définitif ait été notifié avant ce terme. Dès lors qu'il découle du décompte final du 16 avril 2008 relatif à l'IFD 2003 qu'un paiement par bulletin de versement était intervenu le 30 mars 2004, il est hautement vraisemblable que les recourants avaient auparavant reçu un bordereau provisoire. Il s'ensuit que l'IFD 2003 a été échu avant l'ICC 2003, ce qui implique que le solde de 4'546 fr. 35 doit être attribué à l'IFD 2003, et non pas à l'ICC 2003 ainsi que l'a

fait l'ACI. c) Il découle de l'ensemble des éléments qui précèdent que le montant d'ICC 2003 encore dû par les recourants (intérêts moratoires sur décomptes non compris) s'élève à 7'304 fr. 95 (8'668 fr. 95 [cf. consid. 5b] – 1'364 fr. [cf. consid. 6a]). Quant au montant d'IFD 2003 encore dû par les intéressés (intérêts moratoires sur décomptes non compris) , il s'élève à 7'458 fr. 80 (12'005 fr. 15 - 4'546 fr. 35). Le montant d'IFD 2004 encore dû par les recourants (intérêts moratoires sur décomptes non compris) est par ailleurs le suivant : 1'750 fr. 55 (selon notification du 16 avril 2010) – 24 fr. 30 (selon notification complémentaire du 16 octobre 2008) = 1'726 fr. 25. Dès lors que le solde résultant du décompte final complémentaire du 20 octobre 2008 de 61 fr. 80 a été attribué à l'IFD 2005 (cf. consid. 6b), il ne saurait être pris en compte pour l'IFD 2004.

E. 11

Les recourants font par ailleurs valoir que, dans la mesure où les attributions effectuées pour les années 1999 à 2006 ne sont pas correctes, le calcul des intérêts devra à nouveau être effectué par l'ACI suite à l'arrêt du tribunal de céans. Dès lors que dans sa décision sur réclamation, l'ACI a expressément réservé le paiement d'intérêts moratoires sur décomptes, ce grief est sans objet.

E. 12

Il résulte de l'ensemble des éléments qui précèdent que les montants d'impôt encore dus par les recourants pour les périodes fiscales 2003 à 2006 (intérêts moratoires sur décomptes non compris) sont les suivants :

ICC 2003	7'304 fr. 95	IFD 2003	
ICC 2004	0 fr.	IFD 2004	1'726 fr. 25
ICC 2005	0 fr.	IFD 2005	0 fr.
ICC 2006	1'521 fr. 65		

Total 18'011 fr. 65 Les recourants bénéficient par ailleurs d'un solde en leur faveur de 318 fr. 35 s'agissant de l'IFD 2006. Le recours doit ainsi être partiellement admis en ce sens que le montant de l'ICC 2003 (intérêts moratoires sur décomptes non compris) doit être fixé à 7'304 fr. 95 et celui de l'IFD 2003 (intérêts moratoires sur décomptes non compris) à 7'458 fr. 80, la décision sur réclamation de l'ACI étant pour le surplus confirmée. Vu le sort du recours, l'émolument des recourants sera réduit.

L'allocation de dépens n'entre pas en ligne de compte (art. 55 LPA-VD) .