

# VD\_OMNI FI.2011.0043 vom 8. Dezember 2011

VD Tribunal cantonal, 2011-12-08, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.2011.0043](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2011.0043)

FR: VD\_OMNI FI.2011.0043 du 8 décembre 2011

IT: VD\_OMNI FI.2011.0043 del 8 dicembre 2011

## Regeste

X. \_\_\_\_\_ c/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Le recourant, qui est au bénéfice d'une rente AVS partielle et a de nombreuses dettes, ne saurait bénéficier d'une remise: une remise ne contribuerait pas durablement à l'assainissement de sa situation économique et ne lui profiterait pas à lui, mais à ses créanciers; sa situation financière difficile résulte notamment de son train de vie excessif; ce n'est pas à la collectivité publique de supporter le mauvais placement du recourant; celui-ci a volontairement cédé une source de son revenu à un tiers; ses problèmes de santé ne sont enfin pas relevants, dès lors qu'il ne fait pas valoir que sa situation financière difficile serait due à des frais de maladie élevés non couverts par son assurance-maladie. Recours rejeté.

## Erwägungen

### E. 1

Le litige porte exclusivement sur le refus de la demande de remise, déposée par le recourant, de l'impôt fédéral direct et de l'impôt cantonal et communal 2008 sur une prestation en capital provenant du 2<sup>ème</sup> pilier. a) Selon l'art. 167 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11), le contribuable peut se voir remettre tout ou partie de l'impôt dû, des intérêts ou de l'amende infligée ensuite d'une contravention s'il est tombé dans le dénuement et ne pourrait les payer sans que cela entraîne pour lui des conséquences très dures (al. 1). La demande en remise, motivée par écrit et accompagnée des preuves nécessaires, doit être adressée à l'administration cantonale de l'impôt fédéral direct compétente. Dans les cas d'impôt à la source, la demande doit être adressée, conjointement avec la requête en remise déposée en matière d'impôts cantonaux et communaux à l'autorité compétente pour cette procédure. Celle-ci détermine la part de l'impôt fédéral et transmet un double de la demande en remise à l'autorité compétente pour statuer sur la remise de l'impôt fédéral direct, lorsqu'elle n'est pas autorisée à entrer elle-même en matière (al. 2). La procédure de remise est gratuite. Cependant, les frais peuvent être mis à la charge du requérant, en totalité ou partiellement, si sa demande est manifestement infondée (al. 4). L'art. 167 LIFD est complété par l'ordonnance du 19 décembre 1994 du Département fédéral des finances concernant le traitement des demandes en remise de l'impôt fédéral direct (Ordonnance sur les demandes en remise d'impôt [ ci-après: l'ordonnance ] ; RS 642.121), qui contient les dispositions topiques suivantes. La procédure de remise a pour but de contribuer durablement à l'assainissement de la situation économique du contribuable par la remise, à titre exceptionnel, de montants d'impôts dus. Cette remise doit profiter à la personne contribuable elle-même, et non à ses créanciers (art. 1 al. 1). Lorsque les conditions posées par la loi sont remplies, le contribuable a en principe droit à la remise; l'autorité de remise

prend sa décision dans les limites de son pouvoir d'appréciation sur la base des éléments déterminants au sens de l'art. 167 LIFD (art. 2 al. 1). Sous réserve de l'art. 10, le motif pour lequel le contribuable est tombé dans le dénuement qu'il fait valoir ne joue en principe aucun rôle (art. 2 al. 2). L'autorité de remise fonde sa décision sur l'examen de la situation économique du contribuable considérée dans son ensemble; est déterminante à cet égard la situation du contribuable au moment où la décision est prise, mais on pourra tenir compte également de l'évolution de sa situation financière depuis la taxation à laquelle la demande en remise se rapporte, ainsi que des perspectives d'avenir (art. 3 al. 1). L'autorité examine en outre si des restrictions du train de vie du contribuable sont indiquées et si elles peuvent ou auraient pu être exigées; de telles restrictions sont en principe considérées comme raisonnables si les dépenses en question dépassent les frais d'entretien déterminés selon les directives pour le calcul du minimum vital au sens du droit des poursuites (art. 3 al. 2). Si le contribuable était en mesure, au moment de l'échéance, de s'acquitter de la somme due dans un délai convenable, l'autorité de remise en tient compte (art. 3 al. 3). Il y a dénuement lorsque le paiement de l'entier du montant dû représenterait pour le contribuable un sacrifice disproportionné par rapport à sa capacité financière; pour les personnes physiques, il y a disproportion lorsque la dette fiscale ne peut pas être payée intégralement dans un avenir plus ou moins rapproché, bien que le train de vie du contribuable ait été ramené au minimum vital (art. 9 al. 1). L'art. 10 al. 1 fait état de certaines des causes pouvant conduire à une situation de dénuement, comme une aggravation sensible de la situation économique du contribuable depuis la taxation faisant l'objet d'une demande en remise, en raison d'un chômage prolongé, de lourdes charges familiales ou d'obligations d'entretien (let. a), un surendettement important dû à des dépenses extraordinaires qui ont leur origine dans la situation personnelle du contribuable et pour lesquelles il n'a pas à répondre (let. b), les pertes commerciales ou pertes de capital élevées, pour les contribuables de professions indépendantes et les personnes morales, lorsque cet état de fait met en danger l'existence économique de l'entreprise et des emplois; en règle générale, une remise ne sera cependant accordée que si les autres créanciers de même rang renoncent également à une partie de leurs créances (let. c), des frais de maladie élevés non couverts par des tiers, ainsi que d'autres frais liés à la santé pouvant mettre le contribuable dans une situation de dénuement (let. d). Si le surendettement est dû à d'autres motifs que ceux évoqués ci-dessus, tels que, par exemple, des affaires peu florissantes, des engagements par cautionnement, des dettes hypothécaires élevées et des dettes fondées sur le petit crédit, conséquence d'un niveau de vie excessif, etc., la Confédération ne saurait renoncer à ses prétentions légales au bénéfice d'autres créanciers; lorsque des créanciers renoncent à tout ou partie de leurs créances, une remise peut être accordée dans les mêmes proportions (art. 10 al. 2 de l'ordonnance). Les simples fluctuations du revenu du contribuable sont périodiquement prises en compte lors de la taxation et ne constituent pas un motif de remise; s'il a été tenu compte d'une diminution du revenu lors d'une taxation intermédiaire ou si la situation s'est améliorée, une remise est en règle générale exclue (art. 12 al. 1). Lorsque le contribuable a volontairement cédé des sources de son revenu ou des éléments de sa fortune, la diminution du revenu ou de la fortune ne sera pas prise en considération lors de l'examen de la demande de remise (art. 12 al. 2). b) Afin de garantir l'égalité de traitement, au sens de l'art. 8 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst.; RS 101), la remise doit rester exceptionnelle. En conséquence, elle n'est accordée qu'en présence de circonstances spéciales (arrêts du Tribunal administratif fédéral [ ATAF ] A-7949/2010 du 6 octobre 2011 consid. 2.2.3; A-7668/2010 du 22 septembre 2011 consid. 2.2; A-6866/2008 du 2 mars

2011 consid. 2.2, et les références citées). Il découle de la formulation potestative de l'art. 167 al. 1 LIFD que le contribuable n'a pas droit à une remise d'impôt (ATF 2D\_39/2010 du 18 août 2010 consid. 2; 2D\_24/2009 du 9 avril 2009 consid. 2.2; 2D\_7/2008 du 1<sup>er</sup> juillet 2008 publié dans la Revue fiscale 5/2008 p. 380 consid. 1; 2D\_138/2007 du 21 février 2008 consid. 2.2). L'art. 167 al. 1 LIFD prévoit par ailleurs deux conditions subjectives, cumulatives, pour qu'une remise d'impôt puisse être accordée: l'existence d'une situation de dénuement et les conséquences très rigoureuses qu'entraînerait le paiement de l'impôt. Nonobstant leur contrôle abstrait, lesdites conditions doivent être examinées pour chaque contribuable en fonction des circonstances du cas d'espèce. Ainsi, l'autorité de remise fonde sa décision sur l'examen de la situation économique du contribuable, considérée dans son ensemble (ATAF A-7949/2010 précité consid. 2.5; A-7668/2010 précité consid. 2.5; A-6866/2008 précité consid. 2.6.1 et 2.6.2; A-6589/2008 du 29 novembre 2010 consid. 3.6, et les références citées). Le premier motif d'une remise – l'existence d'une situation de dénuement – est concrétisé aux art. 9 al. 1 et 10 précités de l'ordonnance (ATAF A-7949/2010 précité consid. 2.6; A-7668/2010 précité consid. 2.6; A-6866/2008 précité consid. 2.7; A-6589/2008 précité consid. 3.7, et les références citées). La deuxième condition prescrite par l'art. 167 al. 1 LIFD exige pour sa part que le paiement de l'impôt entraîne des conséquences très rigoureuses pour le contribuable. Les deux conditions susdites, à savoir la situation de dénuement et les conséquences très rigoureuses, ne peuvent pas être définies indépendamment l'une de l'autre puisqu'elles s'enchevêtrent dans une large mesure. Tandis que le critère de l'existence d'une situation de dénuement prend en considération exclusivement la situation économique du débiteur, sous l'angle des conséquences très rigoureuses que pourrait entraîner le paiement de l'impôt, d'autres circonstances peuvent également s'avérer déterminantes, en particulier l'équité. Des conséquences très rigoureuses peuvent résulter par exemple de l'aggravation continue depuis la taxation des circonstances financières ou peuvent ressortir de causes ayant trait à la situation de dénuement. De telles conséquences existent si la capacité économique du contribuable est entravée considérablement par des événements particuliers comme des charges inhabituelles relatives à l'entretien de la famille, un chômage ou une maladie prolongée, des accidents, etc., de sorte que le paiement de la totalité de l'impôt dû représente pour le contribuable un sacrifice disproportionné par rapport à sa situation financière et qu'il ne peut pas équitablement être exigé de lui (ATAF A-7949/2010 précité consid. 2.7.1; A-7668/2010 précité consid. 2.7.1; A-6866/2008 précité consid. 2.8; A-6589/2008 précité consid. 3.8, et les références citées).

## **E. 2**

a) Sur le plan cantonal, aux termes de l'art. 231 al. 1 de la loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI; RSV 642.11), l'ACI peut accorder une remise totale ou partielle des impôts, intérêts compensatoires et intérêts de retard, rappels d'impôts et amendes, lorsque leur paiement intégral frapperait trop lourdement le contribuable en raison de pertes importantes ou de tous autres motifs graves (al. 1). La demande de remise, motivée par écrit et accompagnée des preuves nécessaires, doit être adressée à l'autorité de taxation. Celle-ci, après avoir consulté l'autorité communale, donne son préavis à l'ACI qui prend la décision (al. 2). La décision de l'ACI est communiquée à l'autorité communale (al. 3). La procédure de remise est gratuite. Cependant, les frais peuvent être mis à la charge du requérant, en totalité ou partiellement, si sa demande est manifestement infondée (al. 4). La compétence d'octroyer une remise peut être déléguée aux Offices d'impôts de district ou à l'Office d'impôt des personnes morales (al. 5). b) Le Tribunal fédéral a jugé que le contribuable à

qui l'autorité refuse une remise d'impôt n'est atteint dans ses intérêts juridiquement protégés que si le droit cantonal lui confère un droit à une telle remise. Il faut alors que la loi cantonale décrive avec précision les conditions auxquelles un tel avantage est accordé. Cela est difficilement concevable, vu que le législateur est tenu de demeurer relativement vague lorsqu'il indique que la remise est possible dans des cas extrêmes, ou si la situation du contribuable est désespérée. Si l'on veut véritablement consacrer un droit à la remise d'impôt, il ne faut pas prévoir des règles purement potestatives ( "Kann-Vorschriften" ). Les lois cantonales sur l'imposition du revenu laissent en général un grand pouvoir d'appréciation à l'autorité compétente; la plupart d'entre elles disposent que l'impôt peut être remis dans certaines circonstances (ATF 122 I 373 résumé et traduit in JT 1998 I pp. 253 s., et la référence citée). Tel est le cas de la réglementation vaudoise qui prévoit que l'ACI "peut accorder une remise totale ou partielle" (cf. art. 231 LI) (cf. arrêt FI.2010.0027 du 9 septembre 2010 consid. 1a/bb).

### E. 3

a) En l'espèce, il ressort des éléments du dossier que le 25 juillet 2008, une prestation en capital provenant d'un compte 2<sup>ème</sup> pilier de libre-passage d'un montant de 128'313 fr. 52 a été versée au recourant sur le compte de la banque Coop n° \*\*\*\*\*. Le 28 juillet 2008, un prélèvement de 128'312 fr. 65 a été effectué sur le compte de la banque Coop IBAN CH\*\*\*\*\*. Le 5 août 2008, un versement de 102'000 fr. a été effectué sur le compte de la banque Coop de Y. \_\_\_\_\_ IBAN CH\*\*\*\*\*. Des actions de la banque belge Fortis, au nombre de 15'000, ont été achetées le 30 septembre 2008 pour un montant de 101'654 fr. 60, valeur au 3 octobre 2008, et le 1<sup>er</sup> octobre 2008 pour un montant de 1'965 fr. 70, valeur au 6 octobre 2008. Ces montants ont été débités du compte de la banque Coop de Y. \_\_\_\_\_ n° \*\*\*\*\*. L'intéressé, âgé de 68 ans, est actuellement au bénéfice d'une rente AVS partielle, dont le montant est de 1'255 fr. par mois. Il a par ailleurs indiqué dans son recours que s'il avait fait une demande de prestations complémentaires en date du 4 janvier 2011, il n'avait alors pas de nouvelles à ce propos. Selon l'extrait de l'Office des poursuites du district de Lausanne du 9 mai 2011, le recourant faisait alors l'objet d'une poursuite périmée du 25 janvier 2008 pour un montant de 4'510 fr. 60, d'un acte de défaut de biens délivré le 25 juin 2007 de 4'593 fr. 30 et d'un second acte de défaut de biens délivré le 24 juillet 2008 pour un montant de 46'810 fr. S'agissant de ce second acte de défaut de biens, délivré en faveur de Y. \_\_\_\_\_, cette dernière a accordé, selon son courrier du 12 février 2009 au recourant la possibilité d'un paiement mensuel de 100 fr. jusqu'au paiement d'un solde de 12'000 fr., tout en précisant d'une part que la mensualité de 100 fr. était valable pour une durée de 12 mois et que ce délai passé, la mensualité serait ajustée à la situation économique de l'intéressé et d'autre part qu'en cas de retard dans le paiement d'une mensualité de plus de dix jours, l'accord précité ne serait plus valable et la créance deviendrait exigible dans son ensemble (46'810 fr.). Selon un autre extrait de l'Office des poursuites du district de Lausanne du 16 août 2011, le recourant fait l'objet de poursuites pour un montant total de 4'552 fr. 90 et d'actes de défaut de biens pour un montant total de 153'135 fr. Le montant des actes de défaut de biens précité comprend un acte de défaut de biens radié du 30 juillet 2008 de 46'460 fr. 30 et celui des poursuites une poursuite périmée du 25 janvier 2008 de 4'552 fr. 90. Les poursuites et actes de défaut de biens concernés ont trait tant à des dettes d'impôt qu'à des dettes dues à des créanciers privés. Le recourant fait valoir être tombé dans le dénuement. Il explique en particulier avoir effectué un mauvais placement avec une grosse partie de sa prestation en capital provenant du 2<sup>ème</sup> pilier, soit plus de 100'000 fr., dans les actions Fortis, qui se sont révélées à risque et pour lesquelles

un syndicat de défense des actionnaires a été constitué. Il explique par ailleurs que, en raison de ses problèmes durables de santé et pour le cas où il devait décéder, il avait transféré 102'000 fr. à son ex-compagne, Y. \_\_\_\_\_, montant qui a été utilisé pour acheter les titres en question, qui ont ainsi été mis au nom de cette personne; le solde de 28'000 fr. environ a servi à des dépenses en complément de sa rente AVS. Il indique enfin que, au vu de la procédure effectuée auprès de l'Etat belge, il se pourrait qu'il touche une partie de son capital d'ici à 2014. b) Il ressort des éléments qui précèdent que la situation financière actuelle du recourant est certes difficile, puisqu'il bénéficie pour seul revenu de sa rente partielle AVS, dans l'attente d'une éventuelle réponse positive à sa demande de prestations complémentaires, et qu'il a de nombreuses dettes. Il n'en demeure pas moins que les conditions posées à une remise ne sont en l'occurrence pas réalisées. En effet, ainsi que cela ressort de l'extrait de l'Office des poursuites du district de Lausanne du 16 août 2011 le recourant a de nombreuses dettes tant de droit public que de droit privé. L'on peut certes relever que, concernant l'acte de défaut de biens de 46'810 fr., délivré en faveur de Y. \_\_\_\_\_, cette dernière a accordé, selon son courrier du 12 février 2009 au recourant, la possibilité d'un paiement mensuel de 100 fr. jusqu'au paiement d'un solde de 12'000 fr. Il n'en demeure pas moins que, malgré les facilités de paiement accordées pour cette dette, le recourant a encore d'autres créanciers, dont il n'indique pas qu'ils lui auraient également accordé des facilités de paiement. De plus, il suffit d'un retard dans le paiement d'une mensualité de plus de dix jours, selon le courrier du 12 février 2009, pour que l'accord précité ne soit plus valable et que la créance devienne exigible dans son ensemble (46'810 fr.). Une remise ne contribuerait en conséquence pas durablement à l'assainissement de la situation économique du recourant et ne profiterait pas à ce dernier, mais à ses créanciers. L'on peut également relever que la situation financière difficile du recourant résulte notamment du fait que ce dernier a eu un train de vie excessif. L'extrait de l'Office des poursuites du district de Lausanne du 16 août 2011 permet en effet de constater que le recourant a obtenu des crédits importants auprès de Y. \_\_\_\_\_; deux actes de défaut de biens en faveur de cette dernière figurent en effet sur cet extrait, l'un pour un montant de 46'460 fr. 30, l'autre pour un montant de 46'810 fr. Il ne revient en outre pas à la collectivité publique de devoir supporter le fait que le recourant ait fait un mauvais placement. L'on aurait d'ailleurs pu attendre de lui qu'au lieu de placer une grande partie du montant provenant de sa prestation du 2<sup>ème</sup> pilier, il mette durablement de côté l'argent nécessaire au paiement de l'impôt qui serait dû sur cette prestation et désintéresse une partie au moins de ses créanciers. En outre, comme le recourant l'indique lui-même, peu après avoir reçu sa prestation en capital provenant du 2<sup>ème</sup> pilier, il a transféré 102'000 fr. à son ex-compagne, Y. \_\_\_\_\_, montant qui a été utilisé pour acheter les actions de la banque belge Fortis, qui ont ainsi été mises au nom de cette personne. Or, conformément à l'art. 12 al. 2 de l'ordonnance, dès lors qu'il a volontairement cédé une source de son revenu, la diminution du revenu ou de la fortune n'a pas à être prise en considération lors de l'examen de la demande de remise. Enfin, le fait que, ainsi que l'atteste le médecin-chef en rhumatologie A. \_\_\_\_\_ de l'Hôpital cantonal de Fribourg dans son certificat médical du 26 octobre 2011, le recourant souffre d'une polyarthrite rhumatoïde séropositive érosive déformante ne saurait remettre en question le refus d'une remise. Le recourant ne fait pas valoir que sa situation financière difficile serait due à des frais de maladie élevés non couverts par son assurance-maladie. c) Il découle des éléments qui précèdent que c'est à juste titre que l'autorité intimée a refusé l'octroi d'une remise. Au demeurant, le Tribunal de céans constate que, dans la décision querellée, l'ACI indique qu'elle serait prête à accorder au recourant un

paiement échelonné de sa dette fiscale dans les limites de la prescription de la créance d'impôt.

#### **E. 4**

Au vu de ce qui précède, le recours doit être rejeté et la décision attaquée, confirmée tant en matière d'impôt fédéral direct que d'impôt cantonal et communal. Dès lors que le recourant a été mis au bénéfice de l'assistance judiciaire, les frais judiciaires sont laissés à la charge de l'Etat. L'allocation de dépens ne saurait entrer en ligne de compte (art. 55 al. 1 a contrario , 56 al. 3 et 91 de la loi du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative [ LPA-VD; RSV 173.36 ] ).

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