

VD_OMNI FI.2012.0096 vom 6. Mai 2013

VD Tribunal cantonal, 2013-05-06, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2012.0096

FR: VD_OMNI FI.2012.0096 du 6 mai 2013

IT: VD_OMNI FI.2012.0096 del 6 maggio 2013

Regeste

A. X. _____, B. X. _____/Administration cantonale des impôts | Les recourants, qui ont deux enfants, ne sauraient bénéficier d'une remise. Les fluctuations du revenu de Monsieur ont été périodiquement prises en compte dans le cadre de la taxation postnumerando; le couple a de nombreuses et importantes dettes, ce qui empêcherait qu'une remise contribue durablement à l'assainissement de sa situation économique; la situation financière actuelle des recourants résulte notamment de leur train de vie excessif; les intéressés ont effectué des paiements relatifs à leurs différentes dettes privées au détriment de leurs dettes fiscales. Contrairement enfin à ce que font valoir les recourants, la procédure suivie devant l'Office d'impôt, puis devant l'ACI, l'a été dans le respect de la réglementation applicable. Recours rejeté.

Erwägungen

E. 1

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; cf. également arrêt du Tribunal administratif fédéral [ATAF] A-741/2011 du 24 novembre 2011 consid. 2.7, et les références citées). 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 (ATAF A-1910/2011 du 5 avril 2012 consid. 2.3; A-1758/2011 du 26 mars 2012 consid. 2.2; A-7949/2010 du 6 octobre 2011 consid. 2.2.3, 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^{er} 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-1910/2011 précité consid. 2.6; A-1758/2011 précité consid. 2.5; A-7949/2010 précité consid. 2.5, et la référence citée). 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-1910/2011 précité consid. 2.7; A-1758/2011 précité consid. 2.6; A-7949/2010 précité consid. 2.6, 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 prolongés, des accidents, etc. (ATAF A-1910/2011 précité consid. 2.8; A-1758/2011 précité consid. 2.7; A-7949/2010 précité consid. 2.7.1, et les références citées). c) 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'impôt de district ou à l'Office d'impôt des personnes morales (al. 5). d) 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 ss, 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. arrêts FI.2011.0043 du 8 décembre 2011 et FI.2010.0027 du 9 septembre 2010).

E. 2

a) Le recourant, âgé de 58 ans et informaticien, a été licencié le 19 janvier 2010 avec effet au 28 février 2010. Il a été ensuite sans emploi et n'a pas bénéficié d'indemnités de l'assurance-chômage, dans la mesure où son dernier emploi avait duré moins de douze mois. Il a été engagé, en novembre 2011, par la société Y. _____ SA, à Lausanne, en tant qu'office manager. La recourante, âgée de 46 ans, exerce la profession de project manager et le revenu de son activité lucrative pour l'année 2011 s'est élevé à 86'078 fr., auquel se sont ajoutées des allocations familiales de 4'150 fr., selon la déclaration d'impôt 2011. Les recourants ont deux enfants, C., né le 1^{er} août 1992, et D., né le 19 septembre 1996. Ils expliquent payer les intérêts débiteurs d'une dette hypothécaire de 330'000 fr. contractée, pour 120'000 fr. en octobre 2009, 180'000 en février 2010 et 30'000 en avril 2010, par E. X. _____ auprès de la Banque cantonale vaudoise (BCV). Ce montant a été emprunté dans le but de financer la formation professionnelle de pilote de course automobile de leur fils C. Selon la déclaration d'impôt 2011 des recourants, ceux-ci avaient, au 31 décembre 2011, les dettes suivantes: 9'502 fr. sur leurs cartes de crédit Visa, 4'524 fr. sur leur carte Manor, 18'622 pour une voiture en leasing et 18'000 fr. résultant d'un emprunt effectué courant 2011 auprès de F. Z. _____. Ils ont de ce fait payé les intérêts suivants pendant l'année 2011: 2'167 fr. pour les différentes cartes de crédit, 1'862 fr. pour le leasing et 9'727 fr. en lien avec la dette hypothécaire. Les recourants font valoir à l'appui de leur demande de remise que la situation professionnelle de A. X. _____, et donc leur situation financière, s'est considérablement dégradée au fil des années, dès lors que l'intéressé a été sans emploi de fin février 2010 à novembre 2011. Ils contestent également être débiteurs, comme le retient l'ACI, de la dette hypothécaire de 330'000 fr. b) Les conditions posées à une remise ne sont pas réalisées. Il ressort certes du dossier que A. X. _____ a connu des fluctuations de son revenu et qu'il a en particulier été sans emploi de fin février 2010 à novembre 2011. Ces changements ont néanmoins été périodiquement pris en compte dans le cadre de la taxation postnumerando; la baisse des revenus obtenus en 2010 a ainsi influencé la taxation de la période fiscale 2010, effectuée le 25 juin 2012. Les recourants ont par ailleurs de nombreuses dettes, dont celle relative au crédit hypothécaire dont a bénéficié E. X. _____ et qui s'élève à 330'000 fr. Ils contestent, à tort, être débiteurs de cette dette. Il ressort des documents de la BCV relatifs à ce prêt que si, certes, E. X. _____ paraît être débiteur de ce montant à l'égard de la banque, cette dette a été contractée dans le but d'effectuer ensuite un prêt à A. X. _____. Les recourants ont par ailleurs reconnu, dans un courrier du 8 octobre 2010 à l'Office d'impôt, être débiteurs d'un montant de 330'000 fr. à l'égard de E. X. _____ et indiqué, dans un courrier du 19 octobre 2012 à l'ACI, qu'un remboursement de ce prêt était prévu, mais qu'au vu de leur situation financière difficile, il avait dû être reporté. Au vu des nombreuses et importantes dettes qu'ont les recourants, une remise ne contribuerait pas durablement à l'assainissement de leur situation économique et ne leur profiterait pas à eux, mais à leurs créanciers. L'on peut également relever que la situation financière actuelle des recourants résulte notamment de leur train de vie excessif. L'augmentation de la dette hypothécaire, de 120'000 fr. à

330'000, contractée en février et avril 2010, l'a en particulier été alors même que le recourant avait été récemment licencié et qu'il ne pouvait ignorer, ayant déjà subi la même situation quelques années auparavant, qu'il ne pourrait bénéficier d'indemnités de l'assurance-chômage. Cette dette a en outre été contractée pour des besoins qui allaient largement au-delà de ceux relevant du minimum vital. Les recourants ont également plusieurs dettes en relation avec leurs cartes de crédit. L'on peut par ailleurs tirer la conclusion, de l'indication, dans leur déclaration d'impôt 2011, du paiement des intérêts relatifs à leurs différentes dettes privées, que les recourants ont effectué ces paiements au détriment des dettes fiscales relatives à l'année 2009. Les recourants s'étonnent du fait que, dans l'examen de leur demande de remise qui concerne l'année 2009, soit prise en compte leur situation financière à la fin de 2011. Pour rappel, l'art.

E. 3

Les recourants remettent en question la procédure suivie devant l'ACI. Ils estiment galvaudé le terme de "recours" et contestent le fait d'avoir dû se justifier auprès de la même autorité fiscale, mais à des niveaux différents. La procédure suivie devant l'Office d'impôt, puis devant l'ACI l'a été dans le respect de la réglementation applicable. La demande de remise, déposée le 5 mai 2011, a tout d'abord été traitée par l'Office d'impôt, conformément à l'art. 231 al. 5 LI. Celui-ci a rendu deux décisions de refus, l'une concernant l'impôt cantonal et communal, l'autre l'impôt fédéral direct, le 23 juin 2011. La réclamation des recourants du 20 juillet 2011 a ensuite été traitée par l'autorité de taxation conformément à la procédure prévue à l'art. 187 LI: le 26 août 2011, l'Office d'impôt a confirmé ses décisions du 23 juin 2011, puis, suite au maintien de leur réclamation, entendu les recourants le 2 novembre 2011 et ce, à leur demande; le 4 novembre 2011, il a une nouvelle fois confirmé ses décisions et, suite au nouveau maintien de leur réclamation par les intéressés, a transmis le dossier, avec un rapport à l'ACI pour traitement. L'ACI a de son côté instruit le dossier et rendu une décision sur réclamation, selon la procédure prévue à l'art. 188 LI. Selon les art. 199 LI et 92 ss de la loi du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative (LPA-VD; RSV 173.36), les recourants ont enfin eu la possibilité, qu'ils ont saisie, d'interjeter recours auprès du présent Tribunal, soit auprès d'une autorité judiciaire et ainsi indépendante de l'administration, qui dispose d'un plein pouvoir d'examen, en fait et en droit (art. 28 al. 1, 41, 63, 89 et 99 LPA-VD). Le grief des recourants est infondé.

E. 4

Le recours doit être rejeté et la décision attaquée, confirmée. Les frais sont mis à la charge des recourants (art. 49 LPA-VD); l'allocation de dépens n'entre pas en ligne de compte (art. 55 LPA-VD).

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