

VD_OMNI FI.2013.0031 vom 25. Juni 2015

VD Tribunal cantonal, 2015-06-25, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2013.0031

FR: VD_OMNI FI.2013.0031 du 25 juin 2015

IT: VD_OMNI FI.2013.0031 del 25 giugno 2015

Regeste

A. X. _____, B. X. _____/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Rejet d'une demande de remise d'impôt pour les périodes fiscales 2007 à 2009 confirmée: les recourants, qui sont propriétaires d'un immeuble dont la valeur est estimée à plus de 6 millions, ne se trouvent pas dans une situation de dénuement.

Erwägungen

E. 1

Déposé dans le délai de trente jours fixé par l'art. 95 de la loi vaudoise du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative (LPA-VD; RSV 173.36), le recours est intervenu en temps utile. Il respecte au surplus les conditions formelles énoncées à l'art. 79 LPA-VD.

E. 2

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-1910/2011 du 5 avril 2012 consid. 2.3; A-1758/2011 du 26 mars 2012 consid. 2.2; A-7949/2010 du

E. 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, ces 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). 3. Les recourants estiment se trouver dans une situation de dénuement non fautive qui doit conduire à la remise de leur arriéré fiscal pour les années 2007-2010. L'autorité intimée considère pour sa part que la situation financière des recourants (revenus et/ou fortune) leur permet de s'acquitter de cet arriéré. a) Avant toute chose, il convient de relever que les recourants se disent incapables de rembourser leur arriéré fiscal en raison de la lourde charge immobilière qui pèsent sur eux. Aussi, en requérant dans ces conditions une remise, les recourants en viennent à vouloir favoriser un créancier – en l'occurrence hypothécaire –, ce qui est contraire à l'art. 1 al. 1 de l'ordonnance, qui prévoit que la remise doit profiter à la personne contribuable elle-même, et non à ses créanciers. Pour ce motif déjà, la demande de remise devrait être rejetée. b)

Depuis 2012, la situation des recourants a sensiblement évolué. Actuellement, ils sont tous deux rentiers. Par ailleurs, leur projet de vente de leur immeuble a été abandonné au profit de la mise en location de plusieurs appartements. Les impôts dont la remise est demandée ont fait l'objet de décisions de taxation des 1^{er} et 27 février 2012. La remise, qui porte sur un montant total de 84'949 fr. 25, a été requise le 22 mars 2012. A cette époque, les recourants annonçaient des revenus pour 2012 de l'ordre de 109'228 fr., soit de plus de 9'100 fr. par mois. S'agissant de leur fortune, ils disposaient notamment de deux comptes de respectivement 110'000 fr. à la D. _____ et 160'000 fr. à l'E. _____. Ils étaient aussi déjà propriétaires de leur immeuble de 1*****, dont l'estimation fiscale s'élevait à 1'135'200 fr. et qui était grevé d'une hypothèque de 1'465'000 francs. Cet immeuble était en vente depuis mars 2011 pour un prix de 6,7 millions de francs. La situation financière des recourants en 2012 ne saurait être assimilée à un cas de dénuement, au sens notamment de l'art. 9 al. 1 de l'ordonnance. En effet, les recourants disposaient alors d'éléments de fortune (comptes D. _____ et E. _____) qui leur auraient permis de s'acquitter de leur dette fiscale dans un avenir relativement rapproché. On ne saurait non plus retenir que le paiement de cet arriéré fiscal, qui selon les recourants représentait à l'époque " plus des deux tiers de leurs liquidités " (recours, p. 7), aurait entraîné pour eux des conséquences très rigoureuses, particulièrement au niveau de leurs attentes de prévoyance. Certes, à l'époque considérée (2012), leur immeuble n'était pas encore vendu et la charge qu'il représentait contribuait à grever leur budget. Toutefois, rien n'empêchait les recourants de revoir leur prix de vente à la baisse pour favoriser une vente, sans pour autant devoir renoncer à un gain immobilier conséquent. On rappelle à cet égard que la dette hypothécaire s'élève à 1'465'000 fr. de sorte que même en réduisant le prix de vente de moitié, à environ 3,5 millions de francs, les recourants auraient réalisé un bénéfice substantiel qui leur aurait garanti leur avenir financier. A ce qui précède s'ajoute encore le fait que les revenus des recourants étaient alors supérieurs à 9'100 fr. par mois ce qui, pour un couple, était largement supérieur au minimum vital du droit des poursuites. Ainsi, même sans devoir ramener leur train de vie à leur minimum vital, les recourants disposaient des ressources nécessaires au paiement de leur arriéré fiscal. Le paiement de la dette fiscale n'aurait par conséquent pas représenté pour les recourants un sacrifice disproportionné par rapport à leur situation financière. C'est partant à juste titre que l'autorité intimée a considéré qu'aucune remise ne devait être accordée aux recourants en 2012. Dans la mesure où la décision de remise doit reposer sur l'examen de la situation économique des recourants considérée dans son ensemble (art. 3 al. 1 de l'ordonnance), il y a lieu de tenir compte aussi de l'évolution de leur situation financière depuis la taxation de 2012, ainsi que de leurs perspectives d'avenir. A cet égard, les recourants ont renoncé à vendre leur immeuble, préférant y investir en travaux afin d'offrir des appartements à la location. Ce faisant, ils ont décidé de maintenir immobilisé un élément important de leur fortune, renonçant par là à l'encaissement d'une substantielle plus-value qui leur aurait à l'évidence permis de rembourser leur arriéré d'impôt. Il n'y a pas lieu ici de se déterminer sur le bien-fondé ou non de cette décision des recourants dès lors que, comme on va le voir, plutôt que de se péjorer, leur situation financière s'est en réalité améliorée depuis 2012. Il résulte en effet du budget établi par les recourants et produit à l'appui de leur écriture du 11 décembre 2014 qu'en 2015, leurs comptes présenteront un excédent de 43'681 francs. Les recourants ont certes indiqué que leurs revenus 2015 avaient été quelque peu surestimés dès lors que le dernier appartement ne serait pas loué avant le mois de juillet 2015 et que son loyer devrait être revu à la baisse à 2'050 fr. par mois (contre 2'400 selon les chiffres annoncés par les recourants). En suivant

ces explications, il convient d'admettre que l'excédent de revenus des recourants sera inférieur de 16'500 fr. (soit 6 x 2'400 fr. correspondant à six mois de non location + 6 x 350 fr. correspondant à la différence de loyer entre 2'400 et 2'050 fr.) à celui annoncé, pour atteindre 27'181 francs. Or, ce montant tient compte de dépenses personnelles des recourants estimées à 71'950 fr., soit environ 6'000 fr. par mois, qui est ici aussi un montant encore supérieur au minimum vital du droit des poursuites pour un couple. Les recourants disposent aussi de deux comptes épargnes totalisant 37'000 fr. de disponible et un compte prévoyance troisième pilier de 205'000 francs. Il découle de ce qui précède que sans être renvoyés à leur minimum vital, les recourants disposeront, sur la seule base de leurs propres explications, de liquidités suffisantes pour rembourser leur arriéré fiscal, cas échéant de façon échelonnée, sans que cela représente pour eux un sacrifice disproportionné par rapport à leur situation financière. Aussi, même en renonçant à vendre leur immeuble, les recourants ne se trouvent pas dans une situation de dénuement. C'est par conséquent à juste titre que l'autorité intimée a refusé d'accorder aux recourants une remise d'impôts. 4. Les recourants ont aussi conclu à ce qu'un délai de paiement – prolongeable – d'une année leur soit accordé et à ce qu'il ne soit pas perçu d'intérêts de retard ni d'intérêts compensatoires. Ces conclusions ne peuvent qu'être rejetées. Il n'appartient pas à l'autorité de céans de fixer les conditions de remboursement de l'arriéré fiscal des recourants, ni de se prononcer sur l'abandon d'intérêts légaux qui n'ont pas encore été réclamés par l'autorité. C'est néanmoins le lieu de rappeler ici que l'autorité intimée a déjà fait preuve de grande mansuétude vis-à-vis des recourants, en leur accordant des délais relativement longs pour réaliser la vente de leur immeuble. Il appartiendra cas échéant aux recourants d'assumer leur choix d'abandonner ce projet de vente. 5. En définitive, le recours doit être rejeté et la décision attaquée, confirmée. Les frais de justice, arrêtés compte tenu de la valeur litigieuse à 3'000 fr. (art. 2 du Tarif des frais judiciaires en matière de droit administratif et public du 11 décembre 2007 – TFFJP; RSV 173.36.5.1), sont mis à la charge des recourants, qui succombent (art. 49 al. 1 LPA-VD). Il n'y a pas lieu d'allouer de dépens (art. 55 al. 1 a contrario et 56 al. 3 LPA-VD).

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