

VD_OMNI FI.2014.0114 vom 3. Juli 2015

VD Tribunal cantonal, 2015-07-03, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2014.0114

FR: VD_OMNI FI.2014.0114 du 3 juillet 2015

IT: VD_OMNI FI.2014.0114 del 3 luglio 2015

Regeste

A. X. _____/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Recours formé par une contribuable contre une décision sur réclamation rejetant sa demande de remise d'impôts pour les périodes 2008-2009. Compte tenu d'une retenue de 2'000 fr. opérée par l'office des poursuites, le disponible mensuel de la recourante (avant paiement de l'assurance-maladie de base) s'élève à 3'141 fr., soit un montant largement supérieur au minimum vital pour une personne seule; dans ces conditions, on ne saurait considérer que le paiement des montants dus représenterait pour l'intéressée un sacrifice disproportionné par rapport à sa situation financière et qu'elle se trouverait dans le dénuement. Rejet du recours et confirmation de la décision sur réclamation attaquée. Recours au TF irrecevable (arrêt 2D_45/2015 et 2D_46/2015 du 26 août 2015).

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). 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, 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). 2. a) Dans le cas d'espèce, la décision attaquée a uniquement pour objet la remise des impôts dus pour la période 2008-2009; le refus de l'autorité intimée d'accueillir la demande de la recourante fait l'objet du présent arrêt. b) Des éléments du dossier, il ressort que la recourante perçoit un revenu net mensuel de 5'141 fr., et qu'elle était à tout le moins récemment astreinte à une retenue de 2'000 fr. opérée par l'office des poursuites. Son disponible mensuel, avant paiement de l'assurance-maladie de base se monte ainsi à 3'141, soit un montant largement supérieur au minimum vital pour une personne seule qui, selon les normes d'insaisissabilité, se monte à 1'200 francs. Ainsi, l'on ne saurait considérer que le paiement des montants d'impôt dus représenterait pour la recourante un sacrifice disproportionné par rapport à sa situation financière et qu'elle se trouve dans le dénuement. Sa situation financière globale est certes obérée, notamment en raison de poursuites, mais le dossier montre qu'elle parvient à assainir sa situation. C'est le lieu de rappeler qu'une remise doit profiter à la personne contribuable elle-même et non pas à ses créanciers. c) C'est en conséquence à juste titre que l'autorité intimée a refusé l'octroi d'une remise. 3. Il convient néanmoins de souligner qu'il ressort des nombreuses correspondances au dossier que la contribuable et l'autorité intimée sont en pourparlers pour planifier la suite du paiement, l'ACI ayant notamment proposé d'abandonner les intérêts de retard et de requérir le versement de l'arriéré dès que la contribuable aura assaini sa situation. Il convient d'en prendre acte, dès lors que cela échappe au pouvoir de cognition du tribunal. 4. Le recours doit être rejeté et la décision attaquée, confirmée. L'équité exige qu'il soit renoncé à un émolument judiciaire (art. 50 et 91 de la loi vaudoise du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative – LPA-VD ; RSV 173.36). L'allocation de dépens n'entre pas en ligne de compte (art. 55 al. 1 a contrario et 91 LPA-VD).

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