

## **VD\_OMNI FI.2014.0130 vom 23. Juni 2015**

VD Tribunal cantonal, 2015-06-23, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.2014.0130](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2014.0130)

FR: VD\_OMNI FI.2014.0130 du 23 juin 2015

IT: VD\_OMNI FI.2014.0130 del 23 giugno 2015

### **Regeste**

A. X. \_\_\_\_\_/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions, Office d'impôt du district de la Riviera - Pays-d'Enhaut | Le régime prévu par le droit cantonal en relation avec la solidarité des époux pour le paiement des impôts ayant trait à une période de vie commune, bien qu'il soit plus sévère que le régime prévu par la LIFD, est admissible, la responsabilité solidaire des époux n'étant pas réglée par la LHID. L'institution d'une solidarité pour les impôts encore dus une fois que les époux se sont séparés n'est pas contraire au principe de l'égalité de traitement entre hommes et femmes. Ni le fait que le salaire des femmes soit généralement inférieur à celui des hommes, ni le fait que les hommes soient plus nombreux que les femmes à exercer des activités lucratives indépendantes, ne permettent de retenir que les femmes seraient victime d'une discrimination indirecte. Recours rejeté. Recours au Tribunal fédéral rejeté (ATF 2C\_723/2015 du 18 juillet 2016).

### **Erwägungen**

#### **E. 1**

a) Le litige porte sur la responsabilité solidaire de la recourante, pour le paiement du reliquat d'impôt cantonal et communal dû pour les périodes 2003, 2004, 2006 et 2007, d'un montant total de 57'913,05 francs. b) La responsabilité solidaire des époux vis-à-vis du fisc n'est pas réglée par la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14). Il s'agit là d'un domaine du droit fiscal non harmonisé, relevant de l'autonomie cantonale (ATF 122 I 139 consid. 4b p. 146).

#### **E. 2**

avril 2009; Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann/ Hans Ulrich Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2<sup>ème</sup> éd., Zurich, 2006, ad art. 12 StG ).

#### **E. 3**

Selon la recourante, l'institution d'une solidarité pour les impôts encore dus une fois que les époux se sont séparés serait contraire au principe de l'égalité de traitement entre hommes et femmes. La recourante relève, d'une part, que les hommes sont plus nombreux à être indépendants, et d'autre part, que le revenu des femmes serait de manière générale inférieur à celui des hommes, de sorte que les femmes seraient plus souvent appelées que les hommes à payer plus que leur part d'impôt. a) Les tribunaux cantonaux sont tenus de contrôler, à titre préjudiciel, la conformité des normes qu'ils appliquent au droit supérieur, en particulier à la Constitution (ATF 127 I 185 consid. 2 p. 187/188; 117 Ia 262 consid. 3a p. 265/266, et les arrêts cités). En pareil cas, l'admission éventuelle du recours entraîne uniquement l'annulation de la décision d'application, mais non point de la norme elle-même (ATF 132 I 49 consid. 4 p. 54, 153 consid. 3 p. 154; 131 I 166 consid. 1.4 p. 169/170, 313

consid. 2.2 p. 315, et les arrêts cités; cf., en dernier lieu, arrêts GE.2013.0105 du 4 novembre 2014, consid. 3; GE.2011.0046 du 23 octobre 2014, consid. 3b). b) Le Tribunal fédéral et les autres autorités sont tenus d'appliquer les lois fédérales et le droit international (art. 190 Cst.; ATF 140 II 167 consid. 3.4 p. 172, s'agissant du rapport entre l'art. 38 al. 4 LHID et de l'art. 8 al. 2 Cst.; 140 I 305, concernant la conformité de l'art. 16b LAPG à l'art. 8 al. 3 Cst.). Lorsqu'une disposition légale de droit cantonal est mise en cause, le juge ne peut s'en écarter lorsque la norme cantonale se fonde directement sur une loi fédérale sans la modifier; la norme cantonale est dans ce cas assimilée à un acte d'exécution de la législation fédérale (cf. ATF 136 I 49 consid. 3.2 p. 55; 131 II 710 consid. 5.4 p. 721). En l'occurrence l'art. 190 Cst. ne limite pas le pouvoir d'examen du Tribunal cantonal, puisque la norme contestée ne relève pas du droit fiscal harmonisé (consid. 1 ci-dessus; pour un cas contraire, cf. ATF du 16 août 2013, reproduit in : StE 2014 A21.16 Nr. 16, où le Tribunal fédéral n'a pas examiné la constitutionnalité de la disposition du droit fiscal argovien reprenant l'art.

#### **E. 7**

al. 1, deuxième phrase, LHID). c) Tous les êtres humains sont égaux devant la loi (art. 8 al. 1 Cst.). Un arrêté de portée générale viole le principe de l'égalité de traitement ancré à l'art. 8 al. 1 Cst. lorsqu'il établit des distinctions juridiques qui ne se justifient par aucun motif raisonnable au regard de la situation de fait à réglementer ou lorsqu'il omet de faire des distinctions qui s'imposent au vue des circonstances, c'est-à-dire lorsqu'il traite de manière différente ce qui est semblable et ce qui est dissemblable de manière identique, relativement à une situation de fait importante (ATF 140 I 77 consid. 5.1 p. 80; 139 I 242 consid. 5.1 p. 254; 138 I 225 consid. 3.6.1 p. 229/230, 265 consid. 4.1 p. 267, 321 consid. 3.2 p. 324, et les arrêts cités). Nul ne doit subir de discrimination du fait notamment de son origine, de sa race, de son sexe, de son âge, de sa langue, de sa situation sociale, de son mode de vie, de ses convictions religieuses, philosophiques ou politiques ni du fait d'une déficience corporelle, mentale ou physique (art. 8 al. 2 Cst.). On est en présence d'une telle discrimination lorsqu'une personne est traitée différemment en raison de son appartenance à un groupe particulier qui, historiquement ou dans la réalité sociale actuelle, souffre d'exclusion ou de dépréciation. Si le principe de non-discrimination n'interdit pas toute distinction basée sur l'un des critères énumérés à l'art.

#### **E. 8**

al. 2 Cst., il fonde toutefois le soupçon ou la présomption d'une différenciation inadmissible, de sorte que les inégalités résultant d'une telle distinction doivent faire l'objet d'une justification particulière (cf. ATF 140 I 201 consid. 6.4.2 p. 209; 139 I 169 consid. 7.2.1 p. 174, 242 consid. 5.3 p. 255, 292 consid. 8.2.1 p. 303, et les arrêts cités). L'art. 8 al. 2 Cst. interdit non seulement la discrimination directe, mais également la discrimination indirecte. Une telle discrimination existe lorsqu'une réglementation, qui ne désavantage pas directement un groupe déterminé, défavorise tout particulièrement, par ses effets et sans justification objective, les personnes appartenant à ce groupe (ATF 139 I 169 consid. 7.2.1 p. 174, 292 consid. 8.2.1 p. 303, et les arrêts cités). Eu égard à la difficulté de poser des règles générales et abstraites permettant de définir pour tous les cas l'ampleur que doit revêtir l'atteinte subie par un groupe protégé par l'art. 8 al. 2 Cst. par rapport à la majorité de la population, la reconnaissance d'une situation de discrimination ne peut résulter que d'une appréciation de l'ensemble des circonstances du cas particulier. En tout état de cause, l'atteinte doit revêtir une importance significative, le principe de l'interdiction de la

discrimination indirecte ne pouvant servir qu'à corriger les effets négatifs les plus flagrants d'une réglementation étatique (ATF 138 I 205 consid. 5.5 p. 213/214, 265 consid. 4.2.2 p. 267/268, et les références citées). L'homme et la femme sont égaux en droit (art. 8 al. 3, première phrase, Cst.). Il est interdit au législateur d'édicter des normes qui traitent de manière différente les hommes des femmes; l'appartenance à un sexe ne constitue pas un critère admissible pour un traitement juridique différent. Des exceptions ne sont tolérées que lorsque la différence biologique ou fonctionnelle due au sexe exclut absolument une égalité de traitement. Cela ne signifie pas que la conception que l'on s'est faite du rôle respectif de l'homme et de la femme, et qui correspond encore à une certaine réalité, doit être tenue pour définitive (ATF 140 I 305 consid. 4 p. 309/310; 138 I 265 consid. 6.1 p. 272, et les arrêts cités). d) La recourante soutient que l'art. 14 al. 1 LI discriminerait indirectement les femmes, en ce sens qu'elles seraient plus souvent appelées en solidarité que les hommes. aa) Le travail à temps partiel est une caractéristique de la vie professionnelle des femmes, celles-ci étant bien plus nombreuses que les hommes à choisir de réduire leur taux d'activité (ATF 137 V 334 consid. 6.2.2 p. 349). Il résulte indirectement de cette prépondérance des femmes parmi les travailleurs à temps partiel des différences importantes entre les revenus acquis par les hommes et les femmes. A cela, s'ajoute que le salaire des femmes est globalement inférieur à celui perçu par les hommes, pour des motifs liés notamment à la qualification ou au domaine d'activité. Dans ces circonstances, et s'agissant des couples mariés, la part d'impôt générée par l'activité rémunérée hors du foyer par les femmes est ainsi généralement inférieure à celle des hommes. En cas d'insolvabilité de l'un des deux époux, le risque, pour la femme, de devoir payer plus que sa part d'impôt est ainsi plus important que pour l'homme, dans le régime prévu par l'art. 14 LI. La réglementation mise en place par le législateur cantonal, dont il n'est pas contesté qu'elle est plus sévère que la réglementation fédérale en cas d'insolvabilité d'un des conjoints, ne viole pas pour autant l'égalité de traitement entre hommes et femmes. Le régime de la solidarité découle du principe selon lequel un couple marié forme une unité économique (art. 9 al. 1 LIFD, art. 3 al. 3 LHID, art. 9 al. 2 LI). Selon le nouveau droit matrimonial, le législateur fédéral a renoncé à la conception traditionnelle de la répartition des rôles, selon laquelle l'époux entretient la famille et l'épouse travaille au foyer, pour concrétiser, dans la loi, l'égalité entre époux, suivant en cela une vision libérale du mariage fondée sur le partenariat. Il n'est pas contradictoire de mettre les époux à égalité sous l'angle du droit matrimonial sans toutefois les traiter comme des sujets fiscaux distincts, puisqu'ils continuent à former une communauté partageant les bénéfices et les charges (ATF 122 I 139 consid. 4c p. 146ss; 2P.201/2005 du 13 janvier 2006 consid. 4.1). Les dettes d'impôt échues sont des charges qui sont assumées par la communauté conjugale tant que dure l'union conjugale. Elles sont la contrepartie de la participation de chacun des époux à la prospérité de la communauté. Lorsque l'épouse contribue dans une moindre mesure, d'un point de vue financier, aux revenus de la communauté conjugale, elle profite néanmoins, selon la conception actuelle du droit matrimonial, des revenus de son époux. En effet, selon l'art. 159 al. 2 CC, les époux s'obligent mutuellement à assurer la prospérité de l'union conjugale d'un commun accord et à pourvoir ensemble à l'entretien et à l'éducation des enfants. A teneur de l'art. 163 CC, mari et femme contribuent, chacun selon ses facultés, à l'entretien convenable de la famille (al. 1). Ils conviennent de la façon dont chacun apporte sa contribution, notamment par des prestations en argent, son travail au foyer, les soins qu'il voue aux enfants ou l'aide qu'il prête à son conjoint dans sa profession ou son entreprise (al. 2). Ce faisant, ils tiennent compte des besoins de l'union conjugale et de leur situation

personnelle (al. 3). Dans le cas d'espèce, la recourante a ainsi bénéficié de la rémunération perçue par son époux durant la vie commune. Il est dès lors équitable qu'elle assume, à titre solidaire, le paiement des impôts ayant trait à ces revenus, sans que l'on ne puisse discerner une violation de l'égalité entre hommes et femmes. La doctrine souligne également que l'art. 13 al. 2 LIFD, dont la teneur diffère de celle du droit cantonal, en tant qu'il ne se fonde pas sur le régime d'imposition (commune ou séparée) y afférent, mais sur la situation des époux au moment de la perception est d'application très aléatoire, puisqu'il dépend de l'avancement des travaux de taxation et de la situation familiale des époux au moment de la perception de l'impôt global (Jaques, op. cit., n°20 ad art. 13 LIFD). La solution cantonale permet, à l'inverse, de traiter tous les couples mariés vivant en ménage commun sur pied d'égalité. Cela évite notamment de favoriser les couples dont la perception de l'impôt interviendrait ultérieurement, par exemple, en cas de recours à l'encontre de la décision de taxation ou à l'issue d'une procédure de rappel d'impôt. Dans ce dernier cas de figure, l'absence de solidarité pour les dettes d'impôts relatives à une période de vie commune aurait pour conséquence de favoriser les époux qui auraient volontairement omis de déclarer une partie de leurs revenus ou de leur fortune, par rapport à ceux qui respectent leurs obligations fiscales. Dans la majorité des cas, le montant d'impôt dû aura en effet, lors de la décision de taxation, déjà été prélevé sous forme d'acomptes. A cet égard, on relèvera également que les époux ont un devoir mutuel de renseignement au sens de l'art. 170 al. 1 CC, ce qui leur permet de connaître, à tout moment et en particulier lors de la signature de la déclaration fiscale, l'état des revenus du conjoint. On ne peut dès lors considérer que le régime de la solidarité des époux pour les dettes d'impôts relatives à une période de vie commune discriminerait indirectement les femmes. bb) La recourante relève également que les hommes sont plus nombreux à exercer une activité lucrative indépendante et seraient dès lors plus susceptibles que les femmes de se retrouver en situation d'insolvabilité et d'être exposés à un rappel d'impôt. Dans ces circonstances, les femmes seraient plus souvent appelées en solidarité que les hommes, pour le paiement de l'arriéré fiscal après une séparation. La recourante relève que les hommes représentent environ 64% des personnes exerçant une activité lucrative indépendante. Selon l'autorité intimée, cette proportion n'est pas à elle seule déterminante. Il y a lieu de la mettre en relation avec le nombre total d'hommes actifs dans le canton de Vaud. Il conviendrait également de tenir compte du fait que seule une petite proportion des hommes indépendants serait confrontée à la faillite. L'autorité intimée en déduit qu'une proportion maximale de 0,8 % de la population féminine serait susceptible d'être désavantagée par le régime de solidarité de l'art. 14 al. 1 LI. Sans contester les valeurs retenues par l'autorité intimée, la recourante relève que les bases de calcul prises en compte s'avèrent erronées. S'il est vrai que, comme le relève la recourante, l'épouse peut être appelée en solidarité même en l'absence d'insolvabilité de son époux, elle ne subit toutefois les inconvénients du régime de la solidarité que dans l'hypothèse où elle ne peut pas obtenir la restitution du montant de l'impôt payé qui excède sa part, parce que son époux est insolvable. A supposer que le risque d'insolvabilité soit plus important auprès des personnes exerçant une activité indépendante, dans la mesure où ces personnes sont plus susceptibles de faire l'objet d'un rappel d'impôt et supportent le risque entrepreneurial, cette seule circonstance ne permet pas encore de retenir qu'elle aurait pour effet de discriminer dans une notable mesure les femmes. En effet, d'une part, la proportion d'homme exerçant une activité lucrative indépendante est restreinte. D'autre part, le nombre de faillites répertoriées dans le canton de Vaud constitue un indice suffisamment probant, en l'absence d'autres valeurs statistiques déterminantes, du risque d'insolvabilité pesant sur

une personne exerçant sa profession à titre indépendant. Seule une petite partie des femmes mariées est susceptible d'être défavorisée. On ne saurait ainsi, contrairement à ce que soutient la recourante, considérer que les éventuels désavantages induits par le régime de la solidarité entre époux relèvent d'une discrimination prohibée par l'art. 8 Cst., dès lors que ne sont visés, en matière de discrimination indirecte, que les effets négatifs les plus flagrants d'une réglementation. Dans la mesure où l'insolvabilité de l'un des époux n'est pas une condition préalable à la recherche de l'autre époux, il n'y a pas lieu d'ordonner la production de données fiscales indiquant le pourcentage d'appels en solidarité adressés aux femmes, par rapport à la totalité des appels en solidarité adressés aux contribuables vaudois à compter du début de la période fiscale 2010, comme le demande la recourante. Ces pièces ne sont en effet d'aucune utilité pour connaître le pourcentage des femmes qui supportent, en définitive, le risque d'insolvabilité au sein du couple. cc) Ni le fait que le salaire des femmes soit généralement inférieur à celui des hommes, ni le fait que les hommes soient plus nombreux que les femmes à exercer des activités lucratives indépendantes, ne permettent en l'occurrence de retenir une discrimination indirecte à l'égard des femmes. 4. Le recours doit ainsi être rejeté et la décision attaquée confirmée. Les frais sont mis à la charge de la recourante; il n'est pas alloué de dépens (art. 49, 52, 55 et 56 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.