

VD_OMNI FI.2017.0031 vom 1. Dezember 2017

VD Tribunal cantonal, 2017-12-01, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2017.0031

FR: VD_OMNI FI.2017.0031 du 1 décembre 2017

IT: VD_OMNI FI.2017.0031 del 1 dicembre 2017

Regeste

A. _____/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Rejet, dans la mesure de sa recevabilité, d'un recours d'une contribuable dirigé contre le décompte final de l'impôt cantonal et communal et de l'impôt fédéral direct 2015, lequel fait apparaître un solde d'impôt et d'intérêts dus. La recourante revient sur les montants dont elle s'est acquittée en règlement des périodes fiscales 2011 à 2014; or, les décomptes finaux clôturant ces périodes sont aujourd'hui définitifs et ne peuvent plus être remis en question. La recourante perd de vue que les tranches d'impôt génèrent la perception d'un intérêt moratoire lorsqu'elles sont acquittées avec retard. Elle est d'autant plus malvenue de critiquer l'attribution par l'autorité fiscale de ses versements pour 2015 à la période 2014 qu'elle a été avertie par celle-ci de ce qu'elle effectuait ses paiements sur un bulletin de versement ayant trait à la période 2011, clôturée, et que le décompte final de l'année 2014 est aujourd'hui définitif. En outre, l'attribution des versements à la période 2015 accroîtrait la dette des intérêts courant sur la période 2014.

Erwägungen

E. 1

a) A teneur de l'art. 140 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11), le contribuable peut s'opposer à la décision sur réclamation de l'autorité de taxation en s'adressant, dans les 30 jours à compter de la notification de la décision attaquée, à une commission de recours indépendante des autorités fiscales. Aux termes de l'art. 185 de la loi vaudoise du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI; RSV 642.11), le contribuable peut former une réclamation contre la décision de l'autorité de taxation, à l'exclusion des décisions fixant le for fiscal et de celles relatives à la récusation (1^{ère} phrase). A teneur de l'art. 199 LI, le recours au Tribunal cantonal contre les décisions sur réclamation s'exerce conformément à la loi sur la procédure administrative. b) Le recours ayant été interjeté en l'espèce dans la forme prescrite (art. 140 al. 2 LIFD et 79 de la loi vaudoise du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative [LPA-VD; RSV 173.36]) et le délai de trente jours (art. 140 al. 1 LIFD et 95 LPA-VD), il y a lieu d'entrer en matière.

E. 2

Le recours porte sur (les décisions rejetant la réclamation formée contre et confirmant) le décompte final pour la période fiscale 2015 du 19 octobre 2016, à teneur duquel la recourante est débitrice d'un solde de 3'615 fr.75, dont 3'439 fr.90 concernent l'ICC et 175 fr.85, l'IFD. On retire des explications de la recourante que celle-ci conteste apparemment devoir ces montants, estimant en substance avoir consciencieusement rempli ses obligations de contribuable, de sorte que l'autorité intimée serait seule responsable des circonstances ayant généré la dette fiscale subsistant pour l'année 2015. La recourante conteste en particulier la perception d'intérêts moratoires sur les tranches (acomptes). Si la recourante

peut contester devoir les montants arrêtés dans le décompte litigieux, elle ne peut en revanche prendre des conclusions constatatoires – lesquelles sont subsidiaires aux conclusions condamnatoires ou libératoires –, comme elle le fait. Partant, lesdites conclusions sont irrecevables.

E. 3

a) Les tribunaux cantonaux, lorsqu'ils se prononcent sur une question relevant tant de l'impôt fédéral direct que de l'impôt cantonal et communal, comme en l'occurrence, doivent en principe rendre deux décisions – qui peuvent toutefois figurer dans le même arrêt –, l'une pour l'impôt fédéral direct et l'autre pour l'impôt cantonal et communal, avec des motivations séparées et des dispositifs distincts, ou du moins un dispositif distinguant expressément les deux impôts. Cette exigence se justifie par le fait qu'il s'agit d'impôts distincts, qui reviennent à des collectivités différentes et font l'objet de procédures et de taxations séparées (ATF 135 II 260 consid. 1.3.1 p. 262 et les références citées). Il y a lieu cependant de relativiser cette jurisprudence lorsque la question juridique à trancher par l'autorité cantonale de dernière instance est réglée de la même façon en droit fédéral et en droit cantonal harmonisé et peut, partant, être soumise à un raisonnement identique. Dans un tel cas, il est admissible de statuer sur le litige par un seul arrêt, sans que le dispositif ne distingue entre les deux catégories d'impôt; encore faut-il que la motivation de l'arrêt permette de saisir clairement que l'arrêt vaut aussi bien pour un impôt que pour l'autre (ATF 135 II 260 consid. 1.3.1 p. 262/263). b) En l'espèce, les questions à trancher sont les mêmes pour les deux catégories d'impôt. La problématique est réglée de manière identique en droit fédéral et en droit cantonal. Le Tribunal statuera dès lors en un seul arrêt, sans distinguer entre l'impôt fédéral direct, d'une part, et l'impôt cantonal et communal, d'autre part, comme la jurisprudence qui vient d'être rappelée lui permet de le faire (cf. CDAP FI.2013.0033 du 8 janvier 2014 consid. 2).

E. 4

On rappelle tout d'abord les textes légaux applicables en matière de perception des impôts.

a) Le Titre 8 de la LIFD prévoit à cet égard: «(...) Chapitre 1 Canton de perception Art. 160 L'impôt est perçu par le canton dans lequel la taxation a été effectuée. Chapitre 2 Echéance Art. 161 1 En règle générale, l'impôt est échu au terme fixé par le DFF (terme général d'échéance). Il peut être perçu par acomptes. (...)

E. 5

Les montants perçus en trop sont restitués avec intérêts.

E. 6

Il peut être établi un décompte intermédiaire sur la base d'un calcul provisoire de l'impôt.

E. 7

Le taux d'intérêt fixé par le Conseil d'Etat est au moins égal au taux servi par la Banque cantonale sur un compte d'épargne ordinaire et n'excède pas le taux des emprunts obligataires de l'Etat. Art. 218 Echéances 1 L'impôt est perçu annuellement à l'un des termes spéciaux d'échéance prévus aux alinéas 2 à 5 ou, à défaut de terme spécial, au terme général d'échéance fixé par la loi annuelle d'impôt. 2 L'impôt sur le revenu et l'impôt sur la fortune des personnes physiques échoient au terme général fixé par la loi annuelle d'impôt. Le Conseil d'Etat arrête les termes d'échéance des tranches. Le terme général d'échéance n'est pas subordonné à une facturation. (...) 5 L'impôt est échu dans tous les cas : a. le jour

où le contribuable qui entend quitter durablement le pays prend des dispositions en vue de son départ; b. dès qu'un contribuable sans domicile en Suisse cesse d'avoir une entreprise ou une participation à une entreprise ayant son siège ou son administration effective dans le canton, un établissement stable dans le canton, un immeuble sis dans le canton ou une créance garantie par un immeuble situé dans le canton; c. lors de l'ouverture de la faillite du contribuable; d. au décès du contribuable. 6 Le terme d'échéance prévu est maintenu, même si le contribuable n'a reçu, à cette date, qu'un calcul provisoire de l'impôt ou qu'il a déposé une réclamation ou un recours contre la taxation. Dans ces dernières hypothèses, l'exigibilité de la créance est suspendue, mais non le cours des intérêts. (...) Chapitre III Dispositions générales concernant la perception Art. 222 Délai de paiement 1 Les dettes fiscales doivent être payées dans les trente jours dès leur échéance (art. 218 et 221). Art. 223 Intérêts moratoires et rémunérateurs 1 Les dettes fiscales qui n'ont pas été acquittées dans le délai de paiement (art. 222) portent intérêt dès la fin du délai au taux fixé par le Conseil d'Etat. 2 Le Conseil d'Etat fixe un intérêt rémunérateur pour les versements effectués par les contribuables avant les échéances des articles 218 et 221. Art. 224 Supplément 1 Lorsque l'impôt ou l'amende dû sur la base d'une décision définitive et exécutoire est supérieur au montant perçu conformément aux articles 216 à 221, le supplément est réclamé au contribuable et doit être payé dans un délai de trente jours. 2 Le montant supplémentaire porte intérêt au taux fixé par le Conseil d'Etat dès son échéance selon les articles 218 et 221. Les articles 217a, alinéa 3 et 221, alinéa 2 sont réservés. Art. 225 Restitution : montant dû inférieur au montant perçu 1 Lorsque l'impôt, ou l'amende, dû sur la base d'une décision définitive et exécutoire est inférieur au montant perçu conformément aux articles 216 à 221, la différence est restituée au contribuable. 2 La restitution est effectuée: a. en principe par inscription au crédit du contribuable au titre d'avance selon l'article 226; b. par remboursement, lorsque le contribuable en fait la demande et pour autant qu'aucun impôt ne soit dû. 3 Le montant à restituer porte intérêt au taux fixé par le Conseil d'Etat dès le paiement et jusqu'à la restitution selon l'alinéa 2. Les articles 217a, alinéa 3 et 221, alinéa 2 sont réservés. Art. 226 Restitution : versement par avance; versement par erreur 1 Pour autant qu'aucun impôt ne soit dû, le contribuable qui a procédé à une avance peut en demander le remboursement en tout temps aux conditions arrêtées par le Conseil d'Etat; un escompte peut être déduit. 2 Le contribuable qui a payé par erreur un montant d'impôt, s'il ne le devait pas ou ne le devait qu'en partie, peut en demander la restitution aux conditions de l'alinéa 1. 3 Le droit à la restitution du montant se prescrit cinq ans après la fin de l'assujettissement du contribuable dans le canton. (...) Art. 228 Sommation 1 L'autorité fiscale adresse une sommation fixant un dernier délai au contribuable qui n'a pas acquitté sa dette fiscale dans le délai de paiement. 2 Si le débiteur n'a pas de domicile en Suisse ou qu'un séquestre a été ordonné, l'autorité fiscale n'est pas tenue de lui adresser une sommation. Art. 229 Exécution forcée 1 Lorsque la dette n'est pas acquittée ensuite de la sommation, une poursuite est introduite. 2 Les décisions des autorités d'application de la présente loi, qui sont entrées en force, ainsi que les demandes de sûretés ont force exécutoire au sens de l'article 80 de la loi fédérale du 11 avril 1889 sur la poursuite pour dettes et la faillite (LP). 3 Les autorités fiscales sont dispensées de produire leurs créances dans les inventaires officiels et les appels aux créanciers. (...) Chapitre VIII Dispositions d'application Art. 240 Dispositions d'application 1 Le Conseil d'Etat arrête les dispositions d'application relatives à la perception des impôts. (...)» Ce texte est complété par les dispositions suivantes du règlement relatif à la perception échelonnée des impôts des personnes physiques, du 22 novembre 2006 (RPEPP; RSV 642.11.7): «Art. 4 Tranches:

échéances 1 Dès la période fiscale 2007, douze tranches égales sont dues et échues le 1^{er} de chaque mois de janvier à décembre. (...) 5 Les tranches doivent être payées dans les trente jours dès leur échéance. 6 Les tranches non échues à la date de fin d'assujettissement sont annulées; l'impôt est alors échu. Art. 5 Terme général d'échéance 1 Le terme général d'échéance est fixé par la loi annuelle d'impôt. A cette date, la différence entre le montant d'impôt arrêté selon la taxation, déjà notifiée ou non, et celui facturé au titre des tranches est échue. (...) Art. 8 Facturation des tranches 1 Les tranches sont facturées en un lot avant l'échéance de la première tranche (art. 4). (...) Art. 11 Intérêts moratoires sur tranches 1 Après taxation, un intérêt moratoire au taux fixé par le Conseil d'Etat est calculé, sur les tranches impayées, dès la fin du délai de paiement de la tranche jusqu'au décompte final et, sur les tranches payées tardivement, dès la fin du délai de paiement de la tranche jusqu'au paiement. 2 Lorsque le montant d'impôt arrêté selon la taxation est inférieur à celui facturé au titre des tranches, l'intérêt moratoire sur les tranches impayées ou payées tardivement n'est calculé que dans les limites du montant des tranches recalculées selon la décision de taxation. 3 Le relevé des intérêts moratoires sur tranches est établi par le décompte final. (...) Art. 15 Notification du décompte final 1 En règle générale, le décompte final est notifié au contribuable au cours de l'année civile qui suit la période fiscale. 2 Le décompte final est établi sur la base de la décision de taxation, des versements et transferts de crédits enregistrés, des intérêts compensatoires, des intérêts rémunératoires ou moratoires et fixe le solde en faveur du contribuable ou de l'Etat, compte tenu de l'imputation de l'impôt anticipé. (...)» L'article 2 al. 2 du règlement concernant la perception des contributions, du 16 mars 2005 (RPerç; RSV 642.11.6) prévoit que le taux d'intérêt moratoire sur les tranches qui n'ont pas été acquittées à temps est de 3 % l'an dès le 1^{er} janvier 2012. 5. a) En l'occurrence, on relève que la recourante revient sur les montants dont elle s'est acquittée en règlement des impôts dus durant les périodes 2011 à 2014. Or, parmi ces montants, on relève que dix versements effectués entre le

E. 12

janvier et le 12 octobre 2015, totalisant 2'820 fr., ont été attribués à l'ICC dû pour la période fiscale 2014. Il se trouve cependant que les décomptes finaux clôturant ces quatre périodes sont aujourd'hui définitifs, faute d'avoir été contestés conformément à l'art. 239 LI. La recourante n'est donc pas fondée à revenir sur ces décomptes, ni par conséquent sur les montants attribués par l'autorité intimée au règlement des impôts dus pour ces quatre périodes. b) La recourante conteste dans son principe la perception d'un intérêt moratoire en lien avec les acomptes d'impôt. Elle soutient qu'un intérêt moratoire ne saurait être perçu en raison du versement tardif des acomptes, puisqu'il n'y aurait selon elle pas d'obligation de verser ces acomptes. Ce point de vue est erroné: l'art. 217 al. 1 LI prescrit le versement de douze tranches "obligatoires" (cf. arrêt FI.2010.0077 du 15 mars 2012 consid. 2b avec réf. au Bulletin des séances du Grand Conseil [BGC], décembre 2005, p. 5689) et un intérêt moratoire est calculé sur toute tranche impayée ou payée tardivement, dès la fin de son délai de paiement (art. 223 al. 1, applicable par renvoi de l'art. 217 al. 3 2^e phrase LI; art. 11 RPEPP; cf. aussi BGC, décembre 2005, p. 5689; Lydia Masméjan/Lucien Masméjan, Commentaire de la loi vaudoise sur les impôts directs cantonaux, 2005, no 9 ad art. 217 LI). c) La recourante critique au surplus l'attribution des versements effectués dans le cadre du règlement de l'ICC 2015 à une période fiscale précédente et les intérêts moratoires qui en ont découlé. On relève tout d'abord que la recourante s'est vu facturer pour l'ICC 2015 douze tranches, soit onze de 668 fr.05 chacune et une de 668 fr.15, totalisant 8'016 fr.70. Or, sans requérir la modification des acomptes conformément aux art. 217 al. 4 LI et 9

RPEPP, elle s'est acquittée de douze versements totalisant 3'420 fr. entre le 12 janvier et le 11 décembre 2015. A cela s'ajoute qu'elle a effectué ses dix premiers versements non pas sur les bulletins de versement qui lui ont été remis à cet effet pour le règlement des tranches de l'année 2015, mais une fois encore sur des bulletins dont les références ont trait à la période fiscale 2011, clôturée depuis le 13 juillet 2012. Elle avait pourtant déjà été avertie de ce qui précède les 13 août 2014 et 12 novembre 2014. Par conséquent, elle ne pouvait pas s'attendre, de bonne foi, à ce que ces versements soient comptabilisés sur la période 2015, comme elle paraît le soutenir. De même, ayant déjà été mise en garde sur ce point, elle est fort mal venue de reprocher à l'autorité intimée d'avoir omis de la renseigner sur l'attribution de ses versements à des périodes fiscales non encore soldées, ce d'autant que ces montants apparaissent dans les décomptes finaux. Dans ces conditions, il n'est dès lors pas critiquable que ces dix versements aient été attribués à la période fiscale la plus ancienne non clôturée à ce moment-là (cf. art. 87 al. 1 CO), soit celle afférente à l'année 2014. Du reste, l'autorité intimée fait observer à juste titre que l'attribution de ces dix versements à la période fiscale 2015, comme paraît le demander la recourante, aurait eu sans doute pour conséquence de diminuer les intérêts moratoires dus par elle pour la période 2015, mais surtout d'augmenter ceux courus pour la période fiscale 2014. En outre et surtout, comme on l'a vu ci-dessus (partie "Faits", let. B et C), le décompte du 30 novembre 2015, qui comptabilise ces dix versements dont le total s'élève à 2'830 fr., est de toute façon définitif, faute d'avoir été contesté. Dès lors, il n'est pas critiquable que seuls les deux derniers versements effectués par la recourante respectivement le 11 novembre et le 11 décembre 2015, totalisant 600 fr., aient été attribués à la période fiscale 2015. Il résulte de ce qui précède que la recourante doit des intérêts moratoires sur les tranches échues durant l'année 2015, non acquittées par elle à leur date d'échéance. Par conséquent, l'office d'impôt a retenu à bon droit, dans son décompte du 19 octobre 2016, que la recourante demeurait débitrice d'un solde d'ICC de 3'439 fr.90 pour la période 2015 (soit 3'916 fr.05 d'impôt, plus 130 fr.15 [montant dont le calcul n'est pas contesté en lui-même] d'intérêts moratoires sur acomptes, sous déduction de 600 fr., de 3 fr.50 d'impôt anticipé et de 2 fr.80 transférés du compte ICC 2014). En tant qu'il porte sur la perception de l'ICC, le recours ne peut qu'être rejeté. 6. S'agissant de l'IFD de la période 2015, la seule question qui subsiste est celle de l'intérêt moratoire de 3 fr.10 réclamé à la recourante. Le décompte du 19 octobre 2016 fait apparaître un solde d'impôt dû de 175 fr.85 (soit 202 fr.90 d'impôt, montant augmenté des intérêts moratoires de 3 fr.10 et diminué du solde du compte IFD 2014 transféré sur 2015 de 30 fr.15, suite au versement supplémentaire du 17 juin 2016). La recourante elle-même ne soutient pas s'être acquittée du montant de 217 fr. 90 figurant sur le bordereau provisoire du 27 novembre 2015 dans les trente jours suivant le 1er mars 2016, comme l'exigent pourtant les art. 161 al. 1, 163 al. 1 LIFD et 1 al. 1 OEI. Dès lors, un intérêt moratoire (dont le calcul n'est pas contesté en lui-même) sur ce bordereau a commencé à courir, conformément à l'art. 164 al. 1 LIFD. Le montant d'impôt dû est au final de 202 fr.90, montant non contesté, auquel s'ajoutent les intérêts moratoires par 3 fr.10. Comme on l'a vu plus haut (partie "Faits", let. B), la recourante s'est, de manière inexplicable, acquittée d'un second versement de 45 fr.95, le 17 juin 2016; le décompte d'intérêts IFD 2014 du 10 août 2016 – lui aussi non contesté et, partant, entré en force – faisant apparaître un solde de 30 fr.15 en sa faveur, suite à ce versement supplémentaire, c'est à juste titre que l'autorité intimée a attribué le solde en question à la période 2015. En tant qu'il porte sur la perception de l'IFD, le recours ne peut également qu'être rejeté. 7. Les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours, dans la mesure de sa recevabilité

(cf. consid. 2 ci-dessus) et à la confirmation de la décision attaquée. Le sort du recours commande que la recourante, qui succombe, en supporte les frais (cf. art. 49 al. 1, 91 et 99 LPA-VD). Au surplus, l'allocation de dépens n'entre pas en ligne de compte (cf. art. 55 al. 1, 91 et 99 LPA-VD).

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