

VD_OMNI FI.2017.0107 vom 7. November 2018

VD Tribunal cantonal, 2018-11-07, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2017.0107

FR: VD_OMNI FI.2017.0107 du 7 novembre 2018

IT: VD_OMNI FI.2017.0107 del 7 novembre 2018

Regeste

A. _____ /Office d'impôt des districts de Lausanne et Ouest lausannois, Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Recours contre l'émolument de sommation de 50 fr. interjeté par un administré n'ayant pas déposé sa déclaration d'impôt dans le délai. L'émolument en question est une taxe causale et, plus précisément, un émolument de chancellerie. Vu sa nature et sa modicité, un émolument de chancellerie ne nécessite pas, par exception au principe de la légalité, de base légale formelle mais peut être prévu dans une ordonnance de manière suffisamment précise. Partant, l'émolument litigieux pouvait être prévu dans le règlement fixant les émoluments en matière administrative (RE-Adm) sans violation du principe de la légalité. Pour ce même motif, le grief de violation du principe de séparation des pouvoirs doit être écarté. Le montant de 50 fr. respecte les principes de couverture des coûts et d'équivalence. Il ne constitue enfin pas une sanction pénale, qui viendrait s'ajouter aux amendes prévues par le droit fiscal fédéral et cantonal. Rejet du recours.

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 contre la décision de l'office d'impôt est intervenu en temps utile et satisfait aux conditions formelles de recevabilité énoncées à l'art. 79 LPA-VD (applicable par renvoi de l'art. 99 LPA-VD), de sorte qu'il y a lieu d'entrer en matière sur le fond.

E. 2

bis Sommation de déposer la déclaration d'impôt des personnes physiques Fr. 50.-" C'est sur la base de cette dernière disposition que l'autorité intimée a requis la perception de l'émolument litigieux. Il convient dès lors de s'interroger sur la nature juridique de ce montant, afin de déterminer si l'autorité intimée était fondée à en exiger le prélèvement.

E. 3

a) Parmi les contributions publiques, la jurisprudence et la doctrine distinguent traditionnellement entre les impôts et les contributions causales (cf. ATF 135 I 130 consid. 2 p. 133; 121 I 235 consid. 3e p. 235 s.; Ernst Blumenstein/Peter Locher, System des schweizerischen Steuerrechts, 7 ème éd., Zurich 2016, p. 5 s.; Ernst Höhn/Robert Waldburger, Steuerrecht, vol. I, 9 ème éd., Berne/Stuttgart/Vienne 2001, n. 6 ad § 1; Jean-Marc Rivier, L'imposition du revenu et de la fortune, 2 ème éd. Lausanne 1998, p. 47; Walter Ryser/Bernard Rolli, Précis de droit fiscal suisse, 4 ème éd., Berne 2002, p. 3; Lukas Widmer, Das Legalitätsprinzip im Abgaberecht, thèse Zurich 1998, p. 118 ss et les nombreuses références citées). A la différence de l'impôt qui est dû indépendamment de

toute contre-prestation concrète pour participer aux dépenses résultant des tâches générales dévolues à l'Etat en vue de la réalisation du bien commun, les contributions causales constituent la contrepartie d'une prestation spéciale ou d'un avantage particulier appréciable économiquement accordé par l'Etat. Elles reposent ainsi sur une contre-prestation étatique qui en constitue la cause (cf. ATF 135 I 130 consid. 2 p. 133; Blumenstein/Locher, op. cit., p. 2, 4 s.; Höhn/Waldburger, op. cit., n. 3 s. ad §1; Adrian Hungerbühler, Grundsätze des Kausalabgabenrechts, in: ZBl 2003 p. 505 ss, p. 507; Xavier Oberson, Droit fiscal suisse, 4^{ème} éd., Bâle 2012, § 1, n os 4, 6 et 10). En raison de leur caractère causal, ces contributions doivent, en principe, être calculées d'après la dépense à couvrir (principe de la couverture des frais), et répercutées sur les contribuables proportionnellement à la valeur des prestations fournies ou des avantages économiques retirés (principe de l'équivalence; cf. ATF 135 I 130 consid. 2 p. 133 s.; 131 I 313 consid. 3.3 p. 318; 122 I 305 consid. 4b p. 309 et les références citées; Hungerbühler, op. cit., p. 520 ss). b) Les taxes causales se divisent généralement en trois sous-catégories. Selon les cas, il peut s'agir de charges de préférence, de taxes de remplacement ou d'émoluments (administratifs ou de chancellerie). Parmi les diverses formes d'émoluments, l'émolument administratif est la forme la plus générale de rémunération de l'activité administrative. Il est perçu à raison d'un acte de l'administration – ainsi par exemple l'exercice d'une surveillance (cf. Pierre Moor, Droit administratif, vol. III, 2^{ème} éd., Berne 2018, n o 6.3.6.1, citant la surveillance dont les banques ou les assurances font l'objet). Il est dû par l'administré qui a recours à un service public, que l'activité de l'Etat ait été déployée d'office ou que l'administré l'ait sollicitée, que l'administré en retire un avantage ou non (cf. Blaise Knapp, Précis de droit administratif, 4^{ème} éd., Bâle 1991, n os 2777 et 2780 p. 574 s., et les références citées; Hungerbühler, op. cit., p. 508 s.). Autre forme d'émolument, l'émolument de chancellerie est défini comme une contribution modique perçue pour rémunérer un acte de l'administration qui n'exige pas un examen ou un contrôle particulier (Oberson, op. cit., §1 n o 7, réf. citées). Il en va notamment ainsi des montants réclamés pour la délivrance de photocopies (ATF 107 Ia 29 consid. 2c p. 32) ou encore des émoluments de sommation consécutifs à l'absence de dépôt de la déclaration d'impôt (arrêt TF 2P.89/2001 du 10 juillet 2001 consid. 2b). Si l'acte implique un examen approfondi, que ce soit du point de vue technique, juridique ou d'un autre point de vue encore – ce qui exige normalement plus de temps ou un personnel qualifié, ou encore le concours de plusieurs personnes –, la rémunération n'a plus le caractère d'un émolument de chancellerie (arrêt FI.2002.0031 du 21 mars 2003 consid. 1b/aa; ATF 126 I 180 consid. 2a p. 183; 104 Ia 113 consid. 3 p. 115 et 93 I 632 dans lequel le Tribunal fédéral a considéré que la rémunération due à l'autorité dans la procédure de censure cinématographique n'avait pas le caractère d'un simple émolument de chancellerie). c) Les différents types de contributions causales ont en commun d'obéir au principe de l'équivalence, qui est l'expression du principe de la proportionnalité en matière de contributions publiques, selon lequel le montant de la contribution exigée d'une personne déterminée doit être en rapport avec la valeur objective de la prestation fournie à celle-ci (rapport d'équivalence individuelle). En outre, la plupart des contributions causales, en particulier celles dépendant des coûts, à savoir celles qui servent à couvrir certaines dépenses de l'Etat, telles que les émoluments et les charges de préférence, doivent respecter le principe de la couverture des frais. Selon ce principe, le produit global des contributions ne doit pas dépasser, ou seulement de très peu, l'ensemble des coûts engendrés par la subdivision concernée de l'administration (Blumenstein/Locher, op. cit., p. 2 s.; Hungerbühler, op. cit., p. 512; cf. aussi ATF 135 I 130 consid. 2 p. 134; 129 I 346 consid. 5.1 p. 354). d) Dans le cas d'espèce,

le montant réclamé au recourant en contrepartie de l'envoi d'une sommation en l'absence de dépôt de sa déclaration d'impôt 2016 dans le délai imparti constitue clairement une taxe causale. Dans la mesure où les tâches dévolues à l'autorité dans une situation de ce type ne sont pas complexes, dès lors que l'acte en cause n'implique pas un examen approfondi, qu'il exige peu de temps, et ne requiert pas le concours de personnel qualifié, respectivement de plusieurs personnes, la rémunération litigieuse doit se voir reconnaître le caractère d'un émolument de chancellerie, et non d'un émolument administratif ordinaire. Le recourant ne peut dès lors être suivi lorsqu'il affirme qu'il s'agit d'un cas de taxation mixte soumis au même régime juridique que les impôts. De même, le fait qu'il n'ait sollicité aucune prestation de l'Etat n'est pas déterminant: c'est en raison de l'absence de dépôt de sa déclaration d'impôt que l'administration a dû entreprendre l'acte litigieux, dont le recourant est ainsi bien à l'origine, étant constant qu'il ne remet pas en question l'absence de dépôt de sa déclaration d'impôt 2016 à la date du 24 juillet 2017.

E. 4

Il sied d'examiner dans le cas d'espèce si les art. 1 LEMO et l'art. 7 al. 1 ch. 2 bis RE-Adm permettaient à l'autorité intimée de percevoir l'émolument litigieux, singulièrement d'examiner si l'autorité a violé les principes de la légalité et de la séparation des pouvoirs, comme le soutient le recourant. a) aa) Le principe de la légalité gouverne l'ensemble de l'activité de l'Etat (cf. art. 5 al. 1 de la Constitution fédérale du 18 avril 1999 [Cst.; RS 101]). Il revêt une importance particulière en droit fiscal où il est érigé en droit constitutionnel indépendant à l'art. 127 al. 1 Cst. Cette norme – qui s'applique à toutes les contributions publiques, tant fédérales que cantonales ou communales – prévoit en effet que les principes généraux régissant le régime fiscal, notamment la qualité de contribuable, l'objet de l'impôt et son mode de calcul, doivent être définis par la loi (ATF 143 I 227 consid. 4.2 p. 233; ATF 143 I 220 consid. 5.1.1 p. 224). Le principe de la légalité exige non seulement que le cercle des contribuables mais également que les exceptions à l'assujettissement soient définis dans une loi au sens formel (ATF 143 II 87 consid. 4.5 p. 93 et les références citées). La base légale doit présenter une densité normative permettant de respecter les garanties de clarté et de transparence exigées par le droit constitutionnel. En effet, selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, l'exigence de précision de la norme découle du principe général de la légalité, mais aussi de la sécurité du droit et de l'égalité devant la loi (ATF 136 II 304 consid. 7.6 p. 324 s.; arrêt TF 2C_256/2015 du 20 août 2015 consid. 7.4.1). L'exigence de la densité normative n'est toutefois pas absolue, car on ne saurait exiger du législateur qu'il renonce totalement à recourir à des notions générales, comportant une part nécessaire d'interprétation. Cela tient en premier lieu à la nature générale et abstraite inhérente à toute règle de droit, et à la nécessité qui en découle de laisser aux autorités d'application une certaine marge de manœuvre lors de la concrétisation de la norme (ATF 141 V 688 consid. 4.2.2 p. 692). En matière fiscale, le principe de la légalité a pour conséquence que l'Etat n'est autorisé à lever des impôts ou à percevoir des taxes que si les conditions fixées par la loi sont réunies et uniquement dans la mesure prévue par elle (cf. arrêt du Tribunal administratif genevois du 29 décembre 1976 consid. D, publié in RDAF 1977 p. 55). Le principe même du prélèvement de l'impôt ou d'une taxe causale doit reposer sur une base légale formelle (ATF 131 II 735 consid. 3.2 p. 739; 118 Ia 320 consid. 3a pp. 323 s), celle-ci devant être adoptée par le législateur (Oberson, op. cit., § 3 n o 3). bb) Pour les taxes causales, on admet que le strict respect du principe de la légalité est moins important et peut être assoupli (ATF 143 I 227 consid. 4.2 p. 233; ATF 143 I 220 consid. 5.1 p. 224 ss; ATF 132 II 371 consid. 2.1 pp. 374 ss; ATF 132 II 47 consid. 4.1

p. 55; Oberson, op. cit., § 3 n os

E. 7

Les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours et à la confirmation de la décision attaquée. Un émolument, fixé à 250 fr., est mis à la charge du recourant débouté (art. 49, 91 et 99 LPA-VD et 4 du Tarif du 28 avril 2015 des frais judiciaires et des dépens en matière administrative [TFJDA; RSV 173.36.5.1]). Il n'y a pas matière à allocation de dépens (art. 55 et 56 LPA-VD).

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