

VD_OMNI FI.2018.0086 vom 17. Juli 2019

VD Tribunal cantonal, 2019-07-17, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2018.0086

FR: VD_OMNI FI.2018.0086 du 17 juillet 2019

IT: VD_OMNI FI.2018.0086 del 17 luglio 2019

Regeste

A. _____ /Administration cantonale des impôts, Office d'impôt des districts de la Riviera-Pays-d'Enhaut & Lavaux-Oron, Administration fédérale des contributions | Annulation de la décision de l'ACI, qui a considéré à tort que les prestations issues du pilier 3a provenant de comptes distincts et versés de manière échelonnée après l'âge de la retraite en cas de poursuite de l'activité lucrative devaient être imposées conjointement. Les prestations issues du pilier 3a sont échues, dans un tel cas, au moment de leur versement, chaque contrat et convention de prévoyance liée étant en principe traité pour lui-même sous l'angle de l'imposition. Il n'y a pas de raison de traiter différemment la situation du contribuable indépendant ne cotisant pas au 2ème pilier de celle du contribuable exerçant une activité lucrative dépendante. Recours admis.

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 du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI; BLV 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; BLV 173.36], par renvoi de l'art. 99 LPA-VD) 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

a) Le litige a trait à la taxation du recourant, relativement à l'impôt cantonal et communal, ainsi qu'à l'impôt fédéral direct, pour la période 2016. Cette matière est régie par la LIFD, la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14) et la LI. b) 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). c) En l'espèce, les questions à trancher sont les mêmes pour les deux catégories d'impôt. Il s'agit de déterminer le traitement fiscal des versements en capital de montants de prévoyance du pilier 3a, problématique qui 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.

E. 3

avril 2019 consid. 3).

E. 4

L'autorité intimée prétend qu'une telle interprétation est contraire au principe d'égalité de traitement, dans la mesure où elle défavoriserait systématiquement les contribuables salariés, qui sont limités à la "petite déduction" du pilier 3a selon l'art. 7 al. 1 let. a OPP3. a) En matière fiscale, le principe de l'égalité de traitement est concrétisé par les principes de la généralité et de l'égalité de l'imposition, ainsi que par le principe de la proportionnalité de la charge fiscale fondée sur la capacité économique. Le principe de la généralité de l'imposition interdit, d'une part, que certaines personnes ou groupes de personnes soient exonérés sans motif objectif (interdiction du privilège fiscal), car les charges financières de la collectivité qui résultent des tâches publiques générales qui lui incombent doivent être supportées par l'ensemble des citoyens (ATF 133 I 206 consid. 6.1 p. 215; 132 I 153 consid. 3.1 p. 154 s.); il prohibe, d'autre part, une surimposition d'un petit groupe de contribuables (interdiction de la discrimination fiscale; cf. ATF 122 I 305 consid. 6a p. 313 s.; arrêt 2P.152/2005 du 25 octobre 2005 consid. 3.1, RDAF 2006 II 109). Les différents principes de droit fiscal déduits de l'égalité de traitement ont été codifiés à l'art. 127 al. 2 Cst. (cf. ATF 133 I 206 consid. 6.1 p. 215). En vertu de cette disposition, dans la mesure où la nature de l'impôt le permet, les principes de l'universalité, de l'égalité de traitement et de la capacité économique doivent, en particulier, être respectés (cf. aussi ATF 140 II 157 consid. 7.1 p. 160). La protection de l'égalité (art. 8 Cst.) et celle contre l'arbitraire (art. 9 Cst.) sont étroitement liées. Une décision est arbitraire lorsqu'elle ne repose pas sur des motifs sérieux et objectifs ou n'a ni sens ni but. Elle viole le principe de l'égalité de traitement lorsqu'elle établit des distinctions juridiques qui ne se justifient par aucun motif raisonnable au regard de la situation de fait à régler ou lorsqu'elle omet de faire des distinctions qui s'imposent au vu des circonstances, c'est-à-dire lorsque ce qui est semblable n'est pas traité de manière identique et lorsque ce qui est dissemblable ne l'est pas de manière différente. Il faut que le traitement différent ou semblable injustifié se rapporte à une situation de fait importante (ATF 136 II 120 consid. 3.3.2 p. 127; 133 I 249 consid. 3.3 p. 254 s.; 131 I 1 consid. 4.2 p. 6 s.; 129 I 113 consid. 5.1 p. 125, 346 consid. 6 p. 357ss). L'inégalité de traitement apparaît ainsi comme une forme particulière d'arbitraire, consistant à traiter de manière inégale ce qui devrait l'être de manière semblable ou inversement (ATF 129 I 1

consid. 3 p. 3, 346 consid. 6 p. 357ss; 127 I 185 consid. 5 p. 192; 125 I 1 consid. 2b/aa p. 4 et les références citées). b) La différence de traitement entre les personnes salariées et les autres contribuables repose en l'occurrence sur un motif objectif, puisqu'il est lié à l'affiliation à une institution de prévoyance au sens de l'art. 80 LPP (cf. art. 7 OPP3). Le système selon lequel le contribuable indépendant peut choisir de s'affilier à une institution de prévoyance a été voulu par le législateur fédéral. Ce système ne prévoit pas de possibilité pour le juge ou l'autorité, qui sont tenus d'appliquer les lois fédérales (art. 190 al. 1 Cst.), de s'écarter des conséquences inhérentes à l'application de la législation sur la prévoyance professionnelle, plus particulièrement en ce qui concerne les conséquences fiscales découlant de l'application de l'art. 3 al. 1 OPP 3. C'est par conséquent à tort que l'autorité intimée a considéré que le procédé choisi par le contribuable, consistant à se faire verser trois années consécutives l'avoir qu'il s'est constitué à titre de prévoyance individuelle liée, portait atteinte au principe d'égalité de traitement.

E. 5

A moins de démontrer que le contribuable aurait abusivement conclu les différents contrats de prévoyance du pilier 3a, l'autorité intimée ne pouvait ainsi considérer que l'ensemble des prestations versées en 2015, 2016 et 2017 devaient être cumulées. L'autorité intimée ne prétend en l'occurrence pas que le procédé utilisé par le recourant devrait être considéré comme une évasion fiscale, ce qu'il lui incombe de démontrer, de sorte que sa décision doit être annulée.

E. 6

Il suit de ce qui précède que le recours doit être admis et la décision attaquée annulée, le dossier étant renvoyé à l'autorité intimée pour nouvelle décision dans le sens des considérants, à savoir en procédant à l'imposition des prestations en capital en cause pour chaque année où celles-ci ont été versées sans les cumuler. Le recourant, qui obtient gain de cause avec l'assistance d'un mandataire, a droit à des dépens, à la charge de l'autorité intimée. Il est statué sans frais.

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