

VD_OMNI FI.2018.0281 vom 15. Mai 2020

VD Tribunal cantonal, 2020-05-15, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2018.0281

FR: VD_OMNI FI.2018.0281 du 15 mai 2020

IT: VD_OMNI FI.2018.0281 del 15 maggio 2020

Regeste

A. _____ /Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Confirmation de la décision de l'ACI, refusant d'accorder au recourant une remise d'impôt pour les périodes fiscales 2008 à 2013, la fortune nette provenant de ses biens immobiliers étant largement supérieure à ses dettes fiscales. L'existence d'une fortune saisissable exclut en principe l'octroi de la remise d'impôt qui, si elle était octroyée, aurait pour effet de favoriser les créanciers privés du recourant. Recours rejeté. Recours au Tribunal fédéral déclaré irrecevable (2C_511/2020 du 23 juin 2020).

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; BLV 173.36), le recours est intervenu en temps utile. Il respecte au surplus les conditions formelles énoncées à l'art. 79 LPA-VD (applicables par renvoi de l'art. 99 LPA-VD), de sorte qu'il y a lieu d'entrer en matière.

E. 2

Il convient de délimiter, en premier lieu, l'objet du litige. Celui-ci est défini par trois éléments: la décision attaquée, les conclusions du recours et les motifs de celui-ci. Selon le principe de l'unité de la procédure, ne peuvent être examinés et jugés, en principe, que les rapports juridiques à propos desquels l'autorité administrative s'est prononcée préalablement, d'une manière qui la lie sous forme de décision. L'objet du litige peut être réduit devant l'autorité de recours, mais pas étendu, ni modifié (ATF 136 V 362 consid. 3.4.2 p. 365). Le juge administratif n'entre pas en matière sur des conclusions qui vont au-delà de l'objet du litige qui lui est soumis (ATF 134 V 418 consid. 5.2.1 p. 426; 125 V 413 consid. 1a p. 414, et les références citées). En l'occurrence, la décision attaquée n'examine que les conditions d'octroi d'une remise des impôts dus par le recourant en relation avec les périodes fiscales 2008 à 2013. Les critiques formulées par le recourant ou ses mandataires en relation avec l'imposition du gain immobilier excèdent dès lors l'objet du litige. Il n'est en outre pas contesté que les créances fiscales dues en relation avec la taxation du recourant au cours des périodes fiscales précitées n'ont pas été acquittées. Il importe peu dès lors que l'autorité intimée ait procédé à des recouvrements, dès lors qu'ils concernent des impôts qui ne sont pas visés par la demande de remise litigieuse.

E. 3

A titre préalable, le recourant requiert la suspension de la procédure jusqu'à droit connu sur l'issue d'une expertise destinée à établir sa capacité de discernement. a) Aux termes de l'art. *****, l'autorité peut, d'office ou sur requête, suspendre la procédure pour de justes motifs, notamment lorsque la décision à prendre dépend de l'issue d'une autre procédure ou

pourrait s'en trouver influencée d'une manière déterminante. La suspension de la procédure comporte toutefois le risque de retarder inutilement la procédure, de sorte qu'elle ne doit intervenir qu'à titre exceptionnel, eu égard à l'exigence de célérité posée par l'art. 29 al. 1 Cst. L'autorité saisie dispose d'une certaine marge d'appréciation dont elle doit faire usage en procédant à une pesée des intérêts des parties (arrêts GE.2016.0184 du 16 décembre 2016, consid. 3a; GE.2016.0074 du 31 mai 2016, consid. 4a et réf. citées). La suspension vise notamment à éviter dans la mesure du possible des décisions contradictoires lorsqu'une même personne fait l'objet pour un même complexe de faits d'une procédure pénale et d'une procédure administrative (cf. en matière de circulation routière, ATF 136 II 447, consid. 3.1. ainsi que dans d'autres matières). b) En l'occurrence, le recourant soutient que les conclusions de l'expertise médicale mise en œuvre sont déterminantes pour établir l'absence de dessaisissement fautif. Comme on le verra ci-après, l'examen de cette condition n'est toutefois requis que si l'on parvient à la conclusion que le recourant se trouve actuellement dans le dénuement, respectivement qu'il aurait subi des pertes importantes, ce qui n'est pas le cas en l'espèce (cf. consid. 5 ci-dessous). Pour le surplus, le recourant est libre de présenter à tout moment une nouvelle demande de remise d'impôts, dans l'hypothèse où sa situation financière venait à évoluer.

E. 3.6

p. 451). Même si la teneur de l'art. 231 al. 1 LI n'est pas identique aux dispositions fédérales relatives à la remise d'impôt, le Tribunal cantonal s'en inspire pour l'interprétation de la notion de " pertes importantes ou de tous autres motifs graves " (cf. dans ce sens arrêts FI.2017.0053 du 20 novembre 2017 consid. 2b et FI.2015.0156 du 15 avril 2016 consid. 3b; cette jurisprudence reste applicable sous le nouveau droit, dans la mesure où les conditions matérielles pour obtenir une remise n'ont pas changé). Le Tribunal fédéral a récemment jugé dans une affaire vaudoise qu'il n'était pas insoutenable d'interpréter la formulation potestative de l'art. 231 al. 1 LI en ce sens que cette disposition n'octroie aucun droit à une remise d'impôt au contribuable (ATF 143 II 459 consid. 4.4.1 p. 466). Le fait que le Tribunal cantonal se fonde, aux fins d'explicitier les clauses imprécises sur la remise d'impôt figurant dans la LI, sur des dispositions plus détaillées du droit fédéral, n'est pas propre à qualifier d'arbitraire son interprétation du droit cantonal en la matière (cf. *ibidem*). b) En droit fédéral, l'art. 167 LIFD, dans sa nouvelle teneur en vigueur depuis le 1^{er} janvier 2016 dispose que si, pour le contribuable tombé dans le dénuement, le paiement de l'impôt, d'un intérêt ou d'une amende infligée ensuite d'une contravention entraîne des conséquences très dures, les montants dus peuvent, sur demande, faire l'objet d'une remise totale ou partielle (al. 1). La remise de l'impôt a pour but d'assainir durablement la situation économique du contribuable. Elle doit profiter au contribuable lui-même et pas à ses créanciers (al. 2). L'autorité de remise n'entre en matière que sur les demandes en remise déposées avant la notification du commandement de payer (al. 4). L'art. 167a LIFD, disposition entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2016, précise que la remise de l'impôt peut être en partie ou en totalité refusée, notamment lorsque le contribuable a manqué gravement ou de manière répétée à ses devoirs dans la procédure de taxation, de sorte que l'évaluation de sa situation financière pour la période fiscale concernée n'est plus possible (let. a), n'a pas créé de réserves malgré la disponibilité de moyens à partir de la période fiscale à laquelle se rapporte la demande en remise (let. b), n'a pas effectué de versements malgré la disponibilité de moyens à l'échéance de la créance d'impôt (let. c), doit son incapacité contributive à la renonciation volontaire à un revenu ou à une fortune sans motif important, à un niveau de vie exagéré ou à tout autre comportement imprudent ou gravement négligent

(let. d) ou a privilégié d'autres créanciers au cours de la période évaluée (let. e).

L'ordonnance du 12 juin 2015 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; RS 642.121) complète ces dispositions. Elle énonce à son art. 2 qu'une personne physique est dans le dénuement au sens de l'art. 167 al. 1 LIFD lorsque ses moyens financiers ne suffisent pas à subvenir au minimum vital au sens de la législation sur les poursuites pour dettes et la faillite (al. 1 let. a) ou lorsque la totalité du montant dû est disproportionnée par rapport à sa capacité financière (al. 1 let. b). Il y a disproportion par rapport à la capacité financière en particulier 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 réduit dans les limites du raisonnable (al. 2). La réduction du train de vie est raisonnablement exigible lorsque les frais liés au train de vie dépassent le minimum vital au sens de la législation sur la poursuite pour dettes et la faillite (art. 93 de la loi fédérale du 11 avril 1889 sur la poursuite pour dettes et la faillite [LP; RS 281]) (al. 3). Quant aux causes conduisant à une situation de dénuement pour une personne physique, l'art. 3 al. 1 let. a de l'ordonnance prévoit qu'est en particulier considérée comme telle une aggravation sensible et durable de la situation économique de la personne depuis l'année fiscale à laquelle se rapporte la demande en remise, en raison de charges extraordinaires découlant de l'entretien de la famille ou d'obligations d'entretien (ch. 1), de coûts élevés de maladie, d'accident ou de soins qui ne sont pas supportés par des tiers (ch. 2) ou d'un chômage prolongé (ch. 3). En vertu de l'art. 3 al. 3 de l'ordonnance, les pertes de revenus et les dépenses déjà prises en compte dans la taxation ou le calcul de l'impôt ne sont pas reconnues comme étant des causes de dénuement. c) De manière générale, afin de garantir l'égalité de traitement au sens de l'art. 8 Cst., la remise doit rester exceptionnelle. En conséquence, elle n'est accordée qu'en présence de circonstances spéciales (cf. arrêts TAF 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. 4

Dans un premier grief d'ordre formel, le recourant soutient que la décision attaquée est entachée de nullité, en raison d'un vice de notification. Le recourant relève en effet que la décision attaquée devait lui être notifiée personnellement. L'art. 116 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 (LIFD; RS 642.11) prévoit que les décisions et les prononcés sont notifiés au contribuable par écrit et doivent indiquer les voies de droit. Les art. 42 et 44 LPA-VD, applicables par renvoi de l'art. 163 de la loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI ; BLV 642.11) , contiennent des exigences similaires. Lorsque le contribuable a un mandataire connu de l'autorité, celle-ci ne peut pas notifier directement et uniquement la décision à l'administré; elle doit adresser la décision au mandataire (Masméjan-Fey/Berthoud, in Commentaire romand, Impôt fédéral direct, Noël/Aubry Girardin [éd.], 2 e éd. 2017, n° 11 ad art. 116 LIFD). Une décision irrégulièrement notifiée n'est pas nulle, mais simplement inopposable à ceux qui auraient dû en être les destinataires; une telle décision ne peut donc pas les lier, mais la protection des parties est suffisamment garantie lorsque la notification irrégulière atteint son but malgré cette irrégularité (arrêt TF 8C_130/2014 du 22 janvier 2015 consid. 2.3.2 publié in SJ 2015 I 293). En l'occurrence, conformément aux règles rappelées ci-dessus, la décision attaquée a été valablement notifiée à l'avocat du recourant, qui a expressément indiqué agir au nom et pour le compte du recourant. Ce dernier n'a quoi qu'il en soit subi aucun préjudice d'une hypothétique notification irrégulière de la décision attaquée, dont il a eu connaissance pendant le délai de

recours et qu'il a pu valablement contester en agissant également dans ce délai auprès de la CDAP. Son grief relatif à la nullité de la décision attaquée ne peut ainsi être que rejeté.

E. 5

Il convient dès lors d'examiner si l'autorité intimée a refusé à juste titre la demande du recourant tendant à la remise de ses impôts, tant fédéraux que cantonaux, en relation avec les périodes fiscales 2008 à 2013. a) En droit cantonal, l'art. 231 al. 1 LI prévoit que 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. L'institution de la remise d'impôt ne fait pas l'objet d'une harmonisation par la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14). Chaque canton peut partant, dans le respect de la Constitution fédérale, réglementer à sa manière cet aspect du droit fiscal (cf. ATF 143 II 459 consid. 2.1 p. 456 et les références citées). Le droit fédéral ne peut, dans ce contexte, être pris en compte qu'à titre de source d'inspiration ou, tout au plus, en tant que droit cantonal supplétif (cf. ATF 141 IV 444 consid.

E. 6

On peut encore se demander si l'autorité intimée aurait dû également examiner la possibilité de mettre le recourant au bénéfice de facilités de paiement au sens de l'art. 230 LI. A teneur de cette disposition, lorsque le recouvrement de la dette fiscale dans les délais prévus doit entraîner de réelles difficultés pour le contribuable, l'autorité fiscale peut prolonger le délai de paiement ou autoriser un paiement échelonné (al. 1). Les facilités de paiement peuvent être subordonnées à l'obtention de garanties appropriées (al. 3). Il s'agit en l'occurrence de mettre en balance l'intérêt du contribuable, qui encourt le risque de se retrouver sans logement, avec l'intérêt des autorités à obtenir le recouvrement de la créance fiscale. Cette possibilité peut toutefois être d'emblée exclue, dans la mesure où l'impôt dû par le recourant résulte de décisions de taxation rendues respectivement le 12 novembre 2012 et le 22 octobre 2014. Selon l'art. 238 al. 3 LI, la prescription est acquise dans tous les cas dix ans à compter de la fin de l'année au cours de laquelle la décision est entrée en force. Le recourant ne dispose en l'occurrence d'aucune ressource financière excepté le revenu d'insertion et il n'apparaît pas que sa situation financière puisse s'améliorer à relativement brève échéance. Le risque que la créance d'impôt soit atteinte par la prescription exclut dès lors l'octroi de facilités de paiement au recourant.

E. 7

Le recours doit ainsi être rejeté et la décision attaquée confirmée. Il est statué sans frais, ni allocation de dépens.

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