

VD_OMNI FI.2019.0003 vom 7. Mai 2019

VD Tribunal cantonal, 2019-05-07, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2019.0003

FR: VD_OMNI FI.2019.0003 du 7 mai 2019

IT: VD_OMNI FI.2019.0003 del 7 maggio 2019

Regeste

A. _____/Administration cantonale des impôts | Confirmation de la décision de l'ACI, refusant d'accorder au recourant une remise d'impôt pour la période fiscale 2015. La situation financière du recourant ne permet pas de considérer qu'il se trouverait dans une situation de dénuement, respectivement de pertes importantes. L'autorité intimée a déjà tenu compte de la situation difficile du recourant en le mettant au bénéfice d'une remise d'impôt portant sur les périodes fiscales 2012 à 2014. Le seul objectif de sa nouvelle demande de remise vise à lui permettre de désintéresser ses autres créanciers, objectif manifestement étranger à l'institution de la remise d'impôt. Recours rejeté.

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. 167g al. 1 LIFD, le requérant dispose des mêmes voies de droit contre la décision concernant la remise de l'impôt fédéral direct que contre la décision concernant la remise de l'impôt cantonal sur le revenu et sur le bénéfice. Les art. 132 à 135 et 140 à 145 sont applicables par analogie (al. 4). A teneur de l'art. 199 de la loi vaudoise du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI; BLV 642.11), le recours au Tribunal cantonal contre les décisions sur réclamation s'exerce conformément à la loi vaudoise du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative [LPA-VD; BLV 173.36]). b) S'agissant du recours interjeté contre le refus de remise de l'impôt cantonal et communal, l'art. 95 LPA-VD dispose que le recours au Tribunal cantonal s'exerce dans les 30 jours dès la notification de la décision attaquée. Sauf dispositions légales contraires, les délais fixés en jours par la loi ou par l'autorité ne courent pas (art. 96 al. 1 LPA-VD) notamment du 18 décembre au 2 janvier inclusivement (let. c). En matière d'impôt fédéral direct et selon la jurisprudence rendue par le Tribunal fédéral en application de l'art. 140 LIFD, les délais de recours ne sont en revanche pas suspendus pendant les fêtes judiciaires devant les instances cantonales (arrêts TF 2C_512/2016 du 13 juin 2016 consid. 5; 2C_416/2013 du 15 novembre 2013; in RDAF 2014 II 40, consid. 2.2 et les réf. cit.; arrêt FI.2018.0016 du 26 novembre 2018 consid. 1b). Le Tribunal fédéral n'a pas tranché la question de savoir si cette jurisprudence doit être transposée à la procédure de remise d'impôt, l'art. 167g al. 1 LIFD ne renvoyant pas directement à l'art. 140 LIFD, mais réservant son application analogique. c) En l'espèce, la décision sur réclamation, datée du 20 novembre 2018, a été notifiée au recourant le 21 novembre 2018. Interjeté le 31 décembre 2018 dans la forme prescrite (art. 79 LPA-VD) et le délai de trente jours (art. 95 LPA-VD, en relation avec l'art. 96 LPA-VD), le recours est

recevable en tant qu'il concerne l'ICC. La question de sa recevabilité en tant qu'il est dirigé contre la décision relative à l'IFD peut en revanche demeurer indéterminée, compte tenu de l'issue du recours.

E. 2

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.

E. 3

Les amendes et les rappels d'impôt peuvent faire l'objet d'une remise uniquement dans des cas exceptionnels particulièrement fondés.

E. 4

L'autorité de remise n'entre en matière que sur les demandes en remise déposées avant la notification du commandement de payer (art. 38, al. 2, de la LF du 11 avril 1889 sur la poursuite pour dettes et la faillite; LP).

E. 5

Dans les cas d'imposition à la source, seul le contribuable ou un représentant contractuel désigné par lui peut déposer une demande en remise". 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. b) Au niveau 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 (al. 1). Même si la teneur de cette disposition n'est pas identique à l'art. 167 LIFD, on peut s'inspirer de la disposition fédérale, telle que précisée par l'ordonnance, 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 et la référence citée; cette jurisprudence reste applicable sous le nouveau droit, dans la mesure où les conditions matérielles pour obtenir une remise n'ont pas changé). En effet, 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) (cf. ATF 130 II 65 consid.

E. 5.2

p. 72; arrêt TF 2C_954/2010 du 8 décembre 2011 consid. 4.4, in RDAF 2012 II 9). Il n'y a pas non plus de motif d'exiger des cantons qu'ils mettent en place une solution identique à celle du droit fédéral (cf. ATF 143 II 459 consid. 2.1 p. 465, 140 II 141 consid. 8 p. 156, 130 II 65 consid. 5.2 p. 71 ss). 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. 3.6 p. 451; TF 5A_254/2014 du 5 septembre 2014 consid. 2.1, 2P.272/2000 du 17 janvier 2002 consid. 2a, non publié in ATF 128 II 112). 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. 2 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). 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. 6

octobre 2011 consid. 2.2.3, et les références citées). Ces normes laissent en outre un important pouvoir d'appréciation à l'autorité compétente (cf. arrêts FI.2017.0053 du 20 novembre 2017 consid. 2c; FI.2015.0156 du 15 avril 2016 consid. 3c; FI.2015.0036 du 8 janvier 2016 consid. 1a et les références citées; cf. également TF 2D_27/2013 du 27 juin 2013 consid. 2; 2D_55/2012 du 24 septembre 2012 consid. 2.1 et les références citées). 3. En l'occurrence, d'après les décisions rendues par les autorités de taxations en lien avec les périodes fiscales 2015, 2016 et 2017, le recourant a réalisé un revenu brut annuel de 68'655 fr. en 2015 et 2016, respectivement 75'321 fr. en 2017. Cela représente un revenu mensuel de l'ordre de 5'721, respectivement 6'276 fr. Ces ressources financières n'ont pas changé depuis lors. En y déduisant le montant de base mensuel auquel le recourant a droit, conformément aux lignes directrices pour le calcul du minimum vital du droit des poursuites, soit 1'200 fr. pour un débiteur vivant seul, le montant du loyer qu'il assume

(1'960 fr.), ainsi que la pension alimentaire versée à son ex-épouse (1'362 fr.), par ailleurs déduite du revenu imposable, le recourant conserve un disponible de 1'199 fr., voire 1'754 fr. On ne discerne pas dans les différents budgets mensuels produits, des charges exceptionnelles extraordinaires, notamment pour des raisons de santé, que le recourant aurait dû assumer. S'il n'est pas contesté que le recourant a connu une situation financière difficile, compte tenu notamment de son divorce, de son déménagement et de sa santé précaire, l'ACI en a déjà largement tenu compte en mettant le recourant au bénéfice d'une remise des impôts portant sur les périodes fiscales 2012 à 2014, à concurrence d'un montant total de 37'491,20 fr. Le disponible du recourant lui permet de s'acquitter, depuis plusieurs mois déjà, d'acomptes mensuels réguliers totalisant plus de mille francs en faveur de ses débiteurs que sont notamment l'assistance judiciaire (100 fr. mensuellement), la Commune d'***** (300 fr. mensuellement), son ancien propriétaire (250 fr. mensuellement), ainsi que VISA (400 fr. mensuellement). Il convient ainsi de retenir que le recourant a privilégié d'autres créanciers au détriment de ses créanciers fiscaux, au sens de l'art. 167a let. e LIFD. Dans la mesure où le recourant conserve un revenu librement disponible de 1'000 fr. par mois au moins, on ne peut par ailleurs pas considérer qu'il se trouve dans une situation de dénuement au sens des art. 167 LIFD. Pour les mêmes raisons, il convient d'admettre, avec l'autorité intimée, que le recourant n'a pas subi des pertes importantes au sens de l'art. 231 al. 1 LI. Le montant dû, de 8'019,95 fr., ne paraît en outre pas disproportionné au regard de la situation financière du recourant. On ne saurait de surcroît exiger de l'ACI qu'elle consente à une nouvelle remise d'impôt, dont le seul objectif est de permettre au recourant de désintéresser ses autres créanciers, cet objectif étant manifestement étranger à l'institution de la remise d'impôt (cf. art. 167 al. 2 LIFD). L'autorité intimée n'a dès lors pas excédé son large pouvoir d'appréciation en considérant que les conditions d'une remise d'impôt n'étaient réunies ni en ce qui concerne l'IFD, ni en ce qui concerne l'ICC. 4. Le recours doit ainsi être rejeté et la décision attaquée confirmée. Il se justifie de statuer sans frais (art. 50 LPA-VD). Il n'y a pas lieu d'allouer d'indemnité à titre de dépens (art. 55 al. 1 LPA-VD).

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