

VD_OMNI FI.2020.0031 vom 2. Juli 2021

VD Tribunal cantonal, 2021-07-02, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2020.0031

FR: VD_OMNI FI.2020.0031 du 2 juillet 2021

IT: VD_OMNI FI.2020.0031 del 2 luglio 2021

Regeste

A. _____, B. _____/Administration cantonale des impôts, Office d'impôt des districts de Lausanne et Ouest lausannois, Administration fédérale des contributions | Demande de révision de l'arrêt FI.2016.0090 formée dans le cadre d'un recours contre le refus d'une demande de remise. Conditions de l'art. 100 al. 1 let. b LPA-VD manifestement pas réalisées: l'élément sur lequel les recourants fondent leur demande n'est pas nouveau; ils auraient pu s'en prévaloir dans le cadre de la procédure précédente; l'élément était de tout manière connu de la CDAP, même si elle n'en a pas fait mention dans son arrêt. Demande de révision rejetée.

Erwägungen

E. 1

Interjeté en temps utile (cf. art. 140 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct [LIFD; RS 642.11] et art. 95 de la loi vaudoise du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative [LPA-VD; BLV 173.36], applicable par renvoi de l'art. 199 de la loi vaudoise du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux [LI; BLV 642.11]), le recours satisfait par ailleurs aux autres conditions formelles de recevabilité (cf. en particulier art. 140 al. 2 LIFD et 79 al. 1 LPA-VD, applicable par analogie par renvoi de l'art. 99 LPA-VD), de sorte qu'il y a lieu d'entrer en matière sur le fond.

E. 2

Les faits nouveaux survenus après le prononcé de la décision ou du jugement ne peuvent donner lieu à une demande de révision." Ces motifs correspondent à ceux énoncés aux art. 123 al. 1 et 123 al. 2 let. a de la loi fédérale du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral (LTF; RS 173.110) et à l'art. 137 de l'ancienne loi fédérale d'organisation judiciaire en vigueur jusqu'au 31 décembre 2006 (aOJ). Ils peuvent par conséquent être interprétés à la lumière de la jurisprudence du Tribunal fédéral concernant ces dispositions (en dernier lieu, arrêt GE.2018.0036 du 5 juin 2018 consid. 2a et les références citées). Seuls peuvent être invoqués les faits qui existaient déjà lorsque l'arrêt a été rendu, mais qui n'ont pas pu être portés à la connaissance malgré la diligence du requérant (arrêt GE.2018.0036 précité; ég. TF 4A.763/2011 du 30 avril 2012 consid. 3.1). La révision ne permet pas de supprimer une erreur de droit, de bénéficier d'une nouvelle interprétation, d'une nouvelle pratique, d'obtenir une nouvelle appréciation de faits connus lors de la décision dont la révision est demandée ou de faire valoir des faits ou des moyens de preuve qui auraient pu ou dû être invoqués dans la procédure ordinaire. Elle ne permet pas non plus de rediscuter l'argumentation juridique contenue dans l'arrêt dont la révision est demandée (ATF 120 V 131 consid. 3; 111 Ib 211; 98 Ia 572; ég. arrêt GE.2018.0036 précité). b) En l'espèce, les recourants se prévalent à l'appui de leur demande de révision de la décision intitulée "Impôt sur le revenu et la fortune 2006 (...), impôt fédéral direct 2006 (...), impôt anticipé 2006 //

Calcul de l'impôt résultant d'un réexamen de la dernière décision de taxation" rendue le 12 octobre 2012 par l'Office d'impôt des districts de Lausanne et Ouest lausannois. Ils font valoir en substance que cette décision, qui n'a pas été contestée, empêchait l'ACI, puis la CDAP dans l'arrêt du 22 juin 2018 de modifier les éléments imposables arrêtés dans ce cadre pour la période 2006. Ils reprochent à cet égard à l'autorité d'avoir caché cet élément dans le cadre de la procédure FI.2016.0090. La décision du 12 octobre 2012 était toutefois connue par les recourants, puisqu'ils en étaient les destinataires. Ils auraient pu ainsi s'en prévaloir dans le cadre de la procédure précédente, ainsi que devant le Tribunal fédéral dans le cadre du recours qu'ils avaient interjeté contre l'arrêt FI.2016.0090. Par ailleurs, contrairement à ce que les intéressés soutiennent, la CDAP avait connaissance de cette décision, même si elle n'en a pas fait mention dans son arrêt du 22 juin 2018. Elle avait en effet été transmise le 27 novembre 2017 par l'ACI en même temps que diverses autres pièces. Il ne s'agit donc pas d'un "moyen de preuve important qu'il ne pouvait pas connaître lors de la première décision ou dont il ne pouvait pas ou n'avait pas de raison de se prévaloir à cette époque" au sens de l'art. 100 al. 1 let. b LPA-VD. La révision, compte tenu de son caractère subsidiaire et exceptionnel, est dès lors exclue pour ce motif (arrêt GE.2009.0154 du 23 octobre 2009 et les références citées). On relèvera encore qu'on peut quoi qu'il soit sérieusement douter de la validité de la décision de l'office d'impôt du 12 octobre 2012, qui a été rendue alors que la décision de taxation 2006 faisait l'objet d'une procédure de réclamation qui était encore pendante (la décision sur réclamation a finalement été notifiée le 8 juin 2016 et a été confirmée ensuite sur recours par la CDAP, puis par le Tribunal fédéral). Force est ainsi de constater que les conditions de l'art. 100 al. 1 let. b LPA-VD ne sont manifestement pas réalisées et que la demande de révision doit être rejetée.

E. 3

La décision attaquée confirme le refus de la demande de remise formée par les recourants pour les compléments d'impôts réclamés pour les périodes fiscales 2005 à 2010 tant pour l'ICC que pour l'IFD. L'objet du litige est limité à la question de savoir si cette décision est bien fondée ou non. Dans le cadre de leur recours, les recourants remettent toutefois également en cause les décomptes finaux complémentaires du 2 avril 2019 et concluent à l'annulation des intérêts moratoires perçus. Non seulement de telles conclusions sortent du cadre du litige – et sont partant irrecevables –, mais les décomptes en question sont en outre entrés en force. Par décisions séparées du 3 mai 2019, l'une portant sur l'ICC et l'autre sur l'IFD, l'ACI a en effet écarté les griefs des intéressés et confirmé les compléments réclamés, ainsi que le calcul des intérêts moratoires. Il est vrai que le 6 mai 2019 les contribuables ont écrit à nouveau à l'autorité pour lui demander de "revoir" ses décisions sur réclamation du 3 mai 2019. L'ACI leur a toutefois répondu le 13 mai 2019 qu'ils pouvaient contester les décisions en question auprès de la CDAP, ce qu'ils n'ont finalement pas fait. C'est en vain par ailleurs que les recourants soutiennent n'avoir pas reçu cette correspondance. Le "track and trace" produit à la requête de la juge instructrice confirme qu'ils ont retiré le pli recommandé le 14 mai 2019. Les intéressés disposaient alors de suffisamment de temps pour saisir la CDAP avant l'échéance du délai de recours. On ne saurait dans ces conditions reprocher à l'ACI de ne pas avoir considéré l'écriture des contribuables du 6 mai 2019 – qui s'apparentait à une demande de reconsidération – comme un recours et de ne pas l'avoir transmise à la cour de céans comme objet de sa compétence. Il n'y a ainsi pas lieu de donner suite à la requête formée par les recourants dans leur mémoire complémentaire du 1^{er} septembre 2020 de suspendre la procédure jusqu'à droit connu sur leur "recours" du 6 mai 2019.

E. 4

a) En droit fédéral, l'art. 167 LIFD 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 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) 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. Même si l'institution de la remise d'impôt n'a pas fait 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) et que la teneur de la disposition cantonale n'est pas identique à celle de la réglementation fédérale, le Tribunal cantonal s'en inspire pour interpréter la notion de "

pertes importantes ou de tous autres motifs graves " (cf., dans ce sens, arrêts FI.2020.0063 du 22 janvier 2021 consid. 2a; FI.2020.0075 du 7 janvier 2021 consid. 2c; FI.2019.0003 du 7 mai 2019 consid. 2b et les références). Le Tribunal fédéral a jugé que cette pratique n'était pas arbitraire (cf. ATF 143 II 449 consid. 4.4.1 et 4.5). 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. arrêt FI.2020.0063 précité consid. 2c et les références citées). Les art. 167 LIFD et 231 LI laissent en outre un important pouvoir d'appréciation à l'autorité compétente (cf. arrêts FI.2020.0063 précité consid. 2c; FI.2020.0075 précité consid. 2d; FI.2017.0053 du 20 novembre 2017 consid. 2c et les références). d) En l'espèce, l'ACI ne semble pas contester que la capacité financière actuelle des recourants, qui réalisent des revenus de l'ordre de 78'000 fr., ne leur permet pas de s'acquitter de l'intégralité de leurs dettes fiscales, qui s'élevaient au 2 juin 2020 selon les indications de l'autorité à un montant global de 253'424 fr. 05, dans un avenir plus au moins rapproché. Elle soutient en revanche que les intéressés se sont eux-mêmes mis dans cette situation, en se dessaisissant d'une partie de leur patrimoine et en n'ayant constitué aucune réserve. Comme l'autorité le relève à juste titre, en droit fédéral comme en droit cantonal, la simple disproportion entre la dette fiscale et la capacité économique ne suffit pas à justifier l'octroi d'une remise; il faut encore que le contribuable ne soit pas responsable de cette incapacité contributive (cf. art. 167a let. d LIFD: " La remise de l'impôt peut être en partie ou en totalité refusée, notamment lorsque le contribuable 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 ."; cf. ég. arrêt FI.2015.0036 du 8 janvier 2016 consid. 2c, qui précise, en s'inspirant de la réglementation fédérale, que la notion de " pertes importantes ou de tous autres motifs graves " au sens de l'art. 231 al. 1 LI doit se limiter aux cas de dégradation économique qui sont indépendants de la volonté ou d'une faute caractérisée du contribuable, comme par exemple un chômage prolongé, de lourdes charges familiales, des dépenses extraordinaires, des pertes commerciales ou des frais de maladie élevés non couverts par des tiers; cf. aussi les arrêts mentionnés ci-dessus relative à la pratique de la cour de céans). Or, dans le cas particulier, il ressort des pièces du dossier que les recourants ont cédé à partir de 2011 une grande partie de leur patrimoine à leurs trois enfants, en leur faisant don de leurs parts dans la société C. _____, dont la valeur nominale s'élevait à 561'600 fr. (1'872 parts à 300 fr.), d'un bien immobilier à Montreux, dont l'estimation fiscale était de 180'000 fr., ainsi que d'un bien immobilier à Lausanne, dont l'estimation fiscale au moment de la cession était de 802'000 francs. S'ils ne s'étaient pas dessaisis de ces biens, ils seraient aujourd'hui en mesure de s'acquitter de leurs dettes fiscales, en les faisant réaliser. C'est en vain par ailleurs qu'ils invoquent leur bonne foi, en expliquant qu'ils ignoraient au moment des cessions les montants qui leur seraient finalement réclamés en 2019. A cette époque, les procédures de réclamation étaient en effet pendantes. Le litige portait par ailleurs notamment sur le bien-fondé d'une reprise de 328'000 fr. dans le revenu déclaré des intéressés pour la période fiscale 2006, reprise qui a définitivement été confirmée par le Tribunal fédéral dans son arrêt du 28 février 2019. Les recourants savaient donc qu'il y avait un risque qu'un complément d'impôt relativement conséquent leur soit réclamé. Avant de faire don d'une part importante de leur patrimoine, il leur appartenait ainsi de créer les réserves nécessaires lorsque leurs revenus le leur permettaient pour régler un éventuel arriéré. La seconde exigence relative aux causes du dénuement pouvant justifier une remise n'est dès lors manifestement pas réalisée. Au regard

de ces éléments, l'autorité intimée n'a pas violé le droit ni abusé de son large pouvoir d'appréciation, en rejetant la demande de remise des recourants portant sur les compléments dus pour les périodes fiscales 2005 à 2010 tant en ce qui concerne l'IFD que l'ICC.

E. 5

Les considérants qui précèdent conduisent au rejet de la demande de révision de l'arrêt rendu dans la cause FI.2016.0090, au rejet du recours, dans la mesure de sa recevabilité, et à la confirmation de la décision attaquée. Les recourants, qui succombent, supporteront les frais de justice (art. 49 al.1 LPA-VD), solidairement entre eux (art. 51 al. 2 LPA-VD). L'allocation de dépens n'entre pas en considération (art. 55 al. 1 a contrario LPA-VD).

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