

# VD\_OMNI FI.2020.0063 vom 22. Januar 2021

VD Tribunal cantonal, 2021-01-22, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.2020.0063](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2020.0063)

FR: VD\_OMNI FI.2020.0063 du 22 janvier 2021

IT: VD\_OMNI FI.2020.0063 del 22 gennaio 2021

## Regeste

A. \_\_\_\_\_, B. \_\_\_\_\_/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Confirmation du refus de la demande de remise d'impôt des recourants compte tenu de leur situation financière qui laisse un disponible dont une partie fait l'objet d'une saisie. Pas de nécessité d'examiner si le capital LPP versé au recourant et donc celui-ci a fait don à son épouse doit être pris en considération. Recours au TF irrecevable (2C\_191/2021 du 24 février 2021).

## 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

Les recourants contestent le refus de l'autorité intimée de les mettre au bénéfice d'une remise d'impôt en relation avec les périodes fiscales 2014 et 2015. a) 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, régler à sa manière cet aspect du droit fiscal (cf. ATF 143 II 459 consid. 2.1 p. 465 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. 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'explicitation des 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 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11), dans sa nouvelle teneur en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> 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<sup>er</sup> 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. 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). d) En l'occurrence, les recourants soutiennent qu'ils se trouvent dans une situation précaire, ne leur permettant pas d'assumer leur arriéré d'impôt. Il convient ainsi d'examiner si la famille se trouve dans une situation de dénuement, qui justifierait l'octroi en leur faveur d'une remise d'impôt. Le minimum vital d'un couple s'élève à 1'700 fr. selon les lignes directrices pour le calcul du minimum vital du droit des poursuites selon l'article 93 LP (ci-après: les lignes directrices). S'y ajoute le loyer, qui se montait à 2'320 fr. par mois, charges comprises, jusqu'au déménagement des recourants dans le logement acquis par la recourante et son fils dans le courant de l'année 2020. Ce montant de loyer ne saurait toutefois être retenu dans son intégralité. D'une manière générale, le besoin de logement n'est pris en compte qu'à concurrence de la somme nécessaire pour se loger d'une manière suffisante. Ainsi, en droit des poursuites, il est admis que lorsque son logement impose au poursuivi au moment de l'exécution de la saisie des dépenses exagérées, il doit réduire ses frais de location, s'il est locataire, dans un délai convenable, soit en principe le prochain terme de résiliation du bail, délai à l'échéance duquel l'office pourra réduire le loyer excessif à un montant correspondant à la situation familiale du débiteur et aux loyers usuels du lieu (arrêt TF 5A\_912/2018 du 16 janvier 2019 consid. 3.1.2). Dans le cas présent, l'office des poursuites chargé d'une saisie à l'encontre des recourants, a considéré que le loyer susceptible d'être pris en considération s'élevait à 1'600 fr. depuis le 31 mars 2020. La prise en compte de cette dernière valeur semble admissible, dans la mesure où les recourants partageaient leur logement avec leur fils, respectivement beau-fils, qui est indépendant financièrement et qui a d'ailleurs contribué, en 2019 et 2020, aux frais du logement. A ce montant, s'ajoute encore les primes d'assurances maladies des recourants, d'un montant mensuel de respectivement 338,50 fr. et 302,70 francs, ainsi que les frais professionnels de la recourante, qui s'élèvent, selon l'avis de saisie de l'Office des poursuites du 9 avril 2020, à un montant mensuel d'environ 226 francs. Le minimum vital de la famille s'élève en conséquence à environ 4'200 francs. Pour assumer ces dépenses, les recourants peuvent compter sur la rente AVS perçue par le recourant (1'336 fr.) et une rente LAA (859,95 fr.). Quant à la recourante, elle a réalisé en 2019, au moyen de l'exercice d'une activité lucrative dépendante, un revenu mensuel net moyen de 3'465 fr., montant qui paraît toujours d'actualité sur le vu de l'avis de saisie de l'office des poursuites du 9 avril 2020. Les ressources des recourants s'élèvent par conséquent à 5'660 fr. environ. Il en résulte un disponible mensuel d'au moins 1'460 francs. La situation financière du couple a d'ailleurs amené l'office des poursuites à procéder à une saisie de la rente LAA du recourant d'un montant mensuel de 500 francs. Or, l'existence d'une fortune saisissable exclut en principe l'octroi d'une remise d'impôt qui, si elle était octroyée, aurait pour effet de favoriser les créanciers privés des recourants. Dans de telles circonstances, l'autorité intimée pouvait à juste titre considérer que les recourants, même s'ils se trouvent dans une certaine précarité, ne se trouvaient pas dans une situation de dénuement au sens des dispositions précitées. Leur difficulté à assumer le paiement de l'arriéré d'impôt tient notamment au fait qu'ils ont privilégié le remboursement de leurs dettes privées, contractées notamment auprès d'organismes de crédits. Une telle conséquence est contraire à l'art. 167 al. 2 LIFD, qui prévoit que la remise doit profiter à la personne contribuable elle-même, et non à ses

créanciers. La demande de remise ne pouvait dès lors qu'être rejetée (cf. arrêt FI.2013.0031 du 25 juin 2015). e) On peut également se demander si le recourant, en faisant don de la quasi-intégralité de son avoir de prévoyance professionnelle versé sous forme de capital, doit son incapacité contributive à la renonciation volontaire à un revenu ou à une fortune sans motif important. Le Tribunal cantonal a certes jugé, dans le cadre des arrêts FI.2019.0138 du 13 janvier 2020 (consid. 3d) et FI.2018.0140 du 29 avril 2019 (consid. 2b), que l'avoir en capital du 2e pilier est saisissable, raison pour laquelle il peut en être tenu compte dans le cadre de l'examen de la situation économique du contribuable dans le cadre d'une remise de l'impôt. Les deux affaires précitées se distinguent toutefois du présent cas, dans la mesure où le recourant a en l'occurrence perçu son avoir de prévoyance en raison de la survenance du risque vieillesse. Une fois l'âge de la retraite atteint, le décès ou l'invalidité survenus, l'avoir de prévoyance, qu'il soit versé sous forme de rente ou de capital, a un caractère relativement saisissable, au sens de l'art. 93 LP (arrêt TF 5A\_338/2019 du 23 septembre 2019 consid. 6.1 et 6.2 et les références citées). Il faut en effet envisager les deux formes de prestations comme fondamentalement identiques (ATF 144 III 407 consid. 4.3). A l'inverse, lorsque le débiteur a bénéficié d'un versement anticipé de sa prestation de libre passage, celle-ci est saisissable. Dans un tel cas, le débiteur peut librement disposer du capital reçu qui ne sert plus à la prévoyance, mais forme, sans restriction, un élément de son patrimoine (arrêt TF 5A\_338/2019 du 23 septembre 2019 consid. 6.2 et les références citées). Lorsque, comme en l'occurrence, l'avoir de prévoyance a été versé sous forme de capital, l'office des poursuites qui entend procéder à une saisie de ce montant, doit calculer la rente à laquelle donne lieu le capital constitué, le capital étant saisissable à hauteur de cette rente annuelle. La protection de l'art. 93 LP ne se justifie en revanche en principe pas dans les situations d'abus, notamment lorsque le débiteur a mélangé le capital qu'il a touché à titre de prestation avec le reste de son patrimoine ou, d'une autre manière, donne à entendre qu'il ne pense pas l'employer pour son entretien, contrairement à son but de prévoyance (arrêt TF 5A\_338/2019 du 23 septembre 2019 consid. 6.2 et les références citées). Il n'est en l'occurrence pas nécessaire de déterminer si l'avoir de prévoyance versé au recourant a été détourné de son but de prévoyance et pouvait dès lors être intégralement saisi, ce qui constituerait un motif supplémentaire de refus de la demande de remise. Le montant de la rente que le recourant percevra, de même que la partie du capital converti en rente, est en effet de nature à augmenter les ressources saisissables des recourants qui, comme on l'a vu ci-dessus, suffisent déjà à couvrir leur minimum vital, l'insuffisance éventuelle de revenu trouvant son origine dans les engagements privés pris par les recourants. f) Ces circonstances permettaient à l'autorité intimée de considérer que, tant pour l'IFD que pour l'ICC, les conditions d'une remise d'impôt n'étaient pas réalisées. L'autorité intimée n'a dès lors pas abusé de son large pouvoir d'appréciation en rejetant la demande de remise des recourants relative aux périodes fiscales 2014 et 2015. 3. Le recours doit ainsi être rejeté et la décision attaquée confirmée. Les recourants, qui succombent, supporteront les frais de justice, arrêtés à 300 fr. (art. 49 al. 1, 91 et 99 LPA-VD, art. 2 du tarif des frais judiciaires et des dépens en matière administrative du 28 avril 2015 [TFJDA; BLV 173.36.5.1]). Il n'y a pas lieu d'allouer des dépens (art. 55 a contrario, 91 et 99 LPA-VD).

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