

# VD\_OMNI FI.2021.0036 vom 9. Februar 2022

VD Tribunal cantonal, 2022-02-09, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.2021.0036](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2021.0036)

FR: VD\_OMNI FI.2021.0036 du 9 février 2022

IT: VD\_OMNI FI.2021.0036 del 9 febbraio 2022

## Regeste

A. \_\_\_\_\_/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Confirmation de la décision rendue sur réclamation par l'ACI, qui refuse de mettre la recourante au bénéfice d'une remise d'impôt. Si la recourante est actuellement dans le dénuement, elle n'établit pas de manière suffisante les raisons pour lesquelles elle n'a pas été en mesure d'assumer l'arriéré d'impôt relatif à la période fiscale 2018, ce d'autant plus qu'elle a bénéficié de remises portant sur les périodes fiscales 2015 à 2017 à la suite d'une perte d'emploi. La difficulté à assumer le paiement de l'arriéré d'impôt tient ainsi au fait que la recourante n'a pas constitué de réserves et a privilégié le remboursement de ses dettes privées. Recours rejeté.

## 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

La recourante conteste le refus de l'autorité intimée de la mettre au bénéfice d'une remise d'impôt en relation avec la période fiscale 2018. 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, réglementer 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 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 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 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, la recourante soutient qu'elle se trouve dans une situation précaire, ne lui permettant pas d'assumer l'arriéré d'impôt. Il convient ainsi d'examiner si elle se trouve dans une situation de dénuement, qui justifierait l'octroi en sa faveur d'une remise d'impôt. Le minimum vital d'une personne seule s'élève à 1'200 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 monte en l'occurrence à 1'430 fr. par mois. A ce montant, s'ajoutent encore les primes d'assurances maladies de la recourante, d'un montant mensuel de 249 fr. en 2018 après déduction des subsides. En 2018, la recourante a en outre assumé des charges de leasing, à concurrence d'un montant mensuel de 380 fr., ainsi que la quote-part mensuelle des frais médicaux, ce qui correspond à environ 126 francs. Le minimum vital de la recourante s'élève en conséquence à environ 3'385 francs. Pour assumer ces dépenses, la recourante pouvait compter en 2018 sur un revenu mensuel de 4'068 francs, faisant ainsi apparaître un disponible de près de 683 francs. Sa situation financière est demeurée sensiblement identique, voire s'est améliorée, en 2019 et en début d'année 2020, la recourante ayant pu compter sur le versement de prestations de l'assurance-chômage, d'une rente de veuve et d'une rente du deuxième pilier. Ses ressources en 2019 correspondaient en effet à un revenu mensuel de 4'294,50 francs. Certes, les revenus de la recourante sont désormais inférieurs, puisque la recourante ne perçoit plus qu'une rente AVS mensuelle de 1'729 fr. et une rente annuelle du deuxième pilier de 2'960 francs. L'insuffisance de ses ressources est d'ailleurs compensée par des prestations complémentaires depuis le mois de décembre 2020, qui s'élèvent mensuellement, depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2021, à 874 francs. La recourante n'établit cela étant pas de manière suffisante les raisons pour lesquelles elle n'a pas été en mesure d'assumer l'arriéré d'impôt relatif à la période fiscale 2018, ce d'autant plus qu'elle a bénéficié de remises portant sur les périodes fiscales 2015, 2016 et 2017. N'ayant plus à rembourser d'arriéré d'impôt, la recourante devait consacrer au moins une partie de son disponible au paiement des acomptes pour la période fiscale 2019 et de l'impôt dû pour la période fiscale 2018, ce qu'elle n'a pas fait. Elle ne prouve en outre pas avoir eu à assumer des dépenses médicales non remboursées plus importantes que celles mentionnées dans ses déclarations d'impôt. Dans de telles circonstances, l'autorité intimée pouvait à juste titre considérer que la recourante, même si elle se trouve actuellement dans une certaine précarité, ne pouvait être mise au bénéfice d'une nouvelle remise d'impôt. Sa difficulté à assumer le paiement de l'arriéré d'impôt tient notamment au fait qu'elle n'a pas constitué de réserves et a privilégié le remboursement de ses dettes privées, ce qui est contraire aux exigences notamment des art. 167 al. 2 LIFD et 167a let. b LIFD. On peine en particulier à comprendre le choix de la recourante de conclure un nouveau contrat de prévoyance individuelle liée en 2017, alors même qu'elle indique ne pas pouvoir faire face au paiement de son arriéré d'impôt. L'octroi d'une nouvelle remise d'impôt ne profiterait ainsi sans doute pas à la recourante elle-même, mais à ses créanciers. Le même constat s'impose dans l'analyse des conditions d'octroi d'une remise de l'ICC. L'art. 231 al. 1 LI, qui vise l'octroi d'une remise lorsque le paiement de l'impôt frapperait trop lourdement le contribuable, n'a pas vocation à s'appliquer lorsque, comme en l'occurrence, le contribuable privilégie certains créanciers au détriment du paiement de ses

dettes fiscales. Sur le vu de ce qui précède, l'autorité intimée pouvait 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 de la recourante relative à la période fiscale 2018.

### **E. 3**

Le recours doit ainsi être rejeté et la décision attaquée confirmée. Compte tenu des circonstances, il se justifie de statuer sans frais (art. 50 LPA-VD). 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.