

VD_OMNI FI.2022.0059 vom 17. Oktober 2023

VD Tribunal cantonal, 2023-10-17, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2022.0059

FR: VD_OMNI FI.2022.0059 du 17 octobre 2023

IT: VD_OMNI FI.2022.0059 del 17 ottobre 2023

Regeste

A. _____, B. _____/Administration cantonale des impôts, Office d'impôt des districts de la Riviera-Pays-d'Enhaut & Lavaux-Oron | Confirmation de la décision sur réclamation de l'ACI, refusant la remise de l'impôt cantonal et communal sollicitée par les contribuables en lien avec les périodes fiscales 2014 et 2015. Même si la situation économique des recourants a été durablement impacté, ils ont par ailleurs des dettes considérables. Les recourants n'ayant pas établi que les autres créanciers privés auraient consentis des abandons de créance dans la même proportion que la remise d'impôt qu'ils sollicitent, l'allégement fiscal réclamé reviendrait à privilégier les autres créanciers des recourants, ce qui n'est pas admissible. En outre, la remise sollicitée ne permettrait pas d'assainir durablement la situation économique des recourants. Même si la municipalité avait dans un premier temps préavisé favorablement la demande des recourants, elle pouvait, sans violer le principe de la bonne foi, infirmer ce préavis dans le cadre de la procédure de recours, du fait que l'autorité communale n'a aucun pouvoir décisionnel. Recours rejeté.

Erwägungen

E. 1

Interjeté en temps utile (cf. 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 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

Le litige porte sur la question de savoir si la décision attaquée, qui confirme le refus de la demande de remise formée par les recourants pour la part communale de l'ICC 2014 et 2015, est bien fondée. 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. 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.2020.0031 du 2 juillet 2021 consid. 4b; 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). b) 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. 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 FI.2020.0031 précité consid. 4c; 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.2020.0031 précité consid. 4c; FI.2020.0063 précité consid. 2c; FI.2020.0075 précité consid. 2d et les références).

E. 3

Les recourants soutiennent que leur situation financière justifie l'octroi d'une remise des impôts communaux des périodes fiscales 2014 et 2015. D'après un relevé des créances ouvertes et impayées du 29 avril 2021, les recourants étaient débiteurs de 152'237,10 fr. à l'égard de l'autorité fiscale, montant qui apparaît considérable en regard des ressources dont ils disposent, qui s'élèvent à environ 7'000 fr. par mois. Force est en outre de constater que leur train de vie a été durablement impacté par l'ouverture d'une procédure pénale introduite en avril 2017 à l'encontre de A._____. Cet événement a conduit ce dernier à démissionner de sa fonction de municipal. S'en est suivie une longue période d'incapacité de travail jusqu'au 14 mars 2018, au cours de laquelle les revenus du couple ont été considérablement réduits. En raison de la médiatisation de cette affaire, il est établi que A._____ a connu des difficultés importantes pour retrouver une activité lucrative salariée, ce qui l'a conduit à entreprendre une activité indépendante, qui lui procure actuellement un revenu mensuel de l'ordre de 3'500 francs. Il n'est pas non plus contesté que les revenus des recourants, qui s'élevaient jusqu'en 2016 à près de 170'000 fr., ont été divisés par deux, voire par trois dès 2017, soit au moment où les décisions de taxation 2014 et 2015 sont entrées en force. S'ajoute à cela le fait que les recourants avaient durant cette période trois enfants à charge. Si deux d'entre eux ont désormais achevé leur formation professionnelle, il reste que l'excédent de frais qu'ils ont vraisemblablement supporté durant cette période, en dépit d'une réduction sensible de leur train de vie, a accru leurs dettes personnelles au point que les recourants ne puissent que difficilement assumer désormais leurs dettes fiscales. Même s'il est établi que la situation économique des recourants a été durablement impactée, en particulier en 2017 et en 2018, il y a lieu de relever que les recourants ont d'importantes dettes privées. Les poursuites dirigées contre le recourant atteignaient ainsi 1'720'000 fr. selon un extrait du 18 décembre 2020. Les recourants n'ont par ailleurs pas établi que d'autres créanciers privés auraient consenti des abandons de créance dans la même proportion que la remise d'impôt qu'ils sollicitent. L'octroi de l'allégement fiscal réclamé reviendrait ainsi à privilégier les autres créanciers des recourants, ce qui n'est pas compatible avec les principes posés par l'art. 167 al. 2 LIFD et concrétisés notamment par l'art. 3 al. 2 de l'ordonnance, principes selon lesquels la collectivité publique ne saurait accorder de remise que si et dans la mesure où les autres créanciers consentent également à un abandon de créance. Même s'ils ne figurent pas expressément dans la LI, ces principes valent également en droit cantonal, comme la cour de céans l'a déjà relevé à plusieurs reprises (cf. en particulier arrêts FI.2022.0119 du 16 mars 2023 consid. 4c; FI.2021.0087 du 21 janvier 2022 consid. 4; FI.2017.0061 du 2 mars 2018 consid. 3b et les références). La remise d'impôt sollicitée n'atteindrait par ailleurs pas son but, puisqu'elle ne permettrait pas d'assainir durablement la situation économique des recourants au vu de leurs autres dettes, lesquelles se chiffrent selon les estimations des recourants à plusieurs millions. On relèvera enfin que, contrairement à ce que soutiennent les recourants, l'autorité intimée pouvait s'écarter du préavis positif de la municipalité, y compris dans la mesure où la demande de remise portait sur l'impôt communal, la loi ne prévoyant qu'une consultation de l'autorité communale par l'autorité de taxation (cf. art. 231 al. 2 LI). Au regard de ces éléments, l'autorité intimée n'a pas violé le droit ni abusé du large pouvoir d'appréciation dont elle dispose en la matière, en confirmant le rejet de la demande de remise des recourants portant sur l'impôt communal dû pour les périodes fiscales 2014 et 2015.

E. 4

Les recourants se prévalent par ailleurs d'une violation du principe de la bonne foi, mis en relation avec l'interdiction des comportements contradictoires. Ils relèvent que la municipalité avait dans un premier temps préavisé favorablement leur demande de remise, s'agissant des impôts communaux relatifs aux périodes fiscales 2014 et 2015, et qu'elle est contre toute attente revenue sur ses engagements durant la présente procédure. a) Ancré à l'art. 9 Cst., et valant pour l'ensemble de l'activité étatique, le principe de la bonne foi confère au citoyen, à certaines conditions, le droit d'exiger des autorités qu'elles se conforment aux promesses ou assurances précises qu'elles lui ont faites et ne trompent pas la confiance qu'il a légitimement placée dans ces promesses et assurances (ATF 130 I 26 consid. 8.1 p. 60; 129 I 161 consid. 4 p. 170; 129 II 361 consid. 7.1 p. 381; 128 II 112 consid. 10b/aa p. 125 et les arrêts cités; 118 Ib 580 consid. 5a p. 582/583). Le principe de la confiance, découlant de celui de la bonne foi prévu à l'art. 5 al. 3 Cst., commande à l'administration d'adopter un comportement cohérent et dépourvu de contradictions. La jurisprudence y a recours pour corriger les conséquences, préjudiciables aux intérêts des administrés, d'un comportement contradictoire et incohérent de l'administration (ATF 136 I 254 consid. 5.2 p. 261; 134 V 306 consid. 4.2 p. 312 s.; arrêt TF 2C_138/2015 du 6 août 2015 consid. 5.1). Lorsque l'autorité a, d'une manière ou d'une autre, manifesté sa position, elle ne peut ensuite plus s'en écarter sans raison sérieuse (Frédéric Bernard, La protection de la bonne foi, in: Bellanger/Bernard [éd.], Les grands principes du droit administratif, Genève/Zurich 2022, p. 174s.; Häflin/Müller/Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 8 e éd. 2020, n°712s.). Le comportement contradictoire d'une autorité ne peut être admis que si les conditions de la protection de la bonne foi sont remplies et qu'en cas de comportement clairement contradictoire. La jurisprudence précise en outre que ce dernier doit en principe émaner de la même autorité (arrêt TF 2C_879/2008 du 20 avril 2009 consid. 7.2; ATF 111 V 87). Ce principe ne peut avoir qu'une influence limitée en droit fiscal, qui est dominé par le principe de la légalité. Lorsqu'il entre en conflit avec ce dernier, le principe de la bonne foi suppose notamment que celui qui s'en prévaut ait, en se fondant sur les assurances ou le comportement de l'administration, pris des dispositions auxquelles il ne saurait renoncer sans subir de préjudice (ATF 131 II 627 consid. 6.1; Pierre Moor/Alexandre Flückiger/Vincent Martenet, Droit administratif, Volume I: Les fondements, 3 e éd., 2012, n. 6.4.2.3, p. 929s., et n. 6.4.3, p. 933ss; Häflin/Müller/Uhlmann, op. cit., n°713). b) En l'occurrence, les recourants relèvent à juste titre que la municipalité, dont la composition n'était plus la même, a modifié sa position entre le moment où elle a été invitée à préavisé sur la demande de remise des recourants en application de l'art. 231 al. 2 LI et celui où elle a été invitée par l'autorité intimée, durant la présente procédure, à confirmer ou infirmer son précédent préavis. Comme on l'a vu plus haut (cf. supra consid. 3), l'autorité communale n'a toutefois aucun pouvoir décisionnel; elle est seulement consultée par l'autorité de taxation dans le cadre d'une demande de remise d'impôt (cf. art. 231 al. 2 LI); il n'est en outre pas prévu que l'autorité communale se prononce dans le cadre de la procédure de recours. Pour ce motif déjà, les recourants ne sauraient se plaindre d'une atteinte au principe de la bonne foi, l'autorité qui s'est prononcée n'étant pas compétente pour accorder l'allègement fiscal. En outre, on ne discerne pas en l'occurrence quelles dispositions irréversibles les recourants auraient prises sur la base du préavis positif communal. Dans ces circonstances, une violation du principe de la bonne foi doit être exclue.

E. 5

Les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours et à la confirmation de la décision attaquée. Vu la situation financière du recourant, il est renoncé à la perception de

frais de justice (cf. art. 50 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.