

VD_OMNI FI.2024.0071 vom 4. Dezember 2024

VD Tribunal cantonal, 2024-12-04, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2024.0071

FR: VD_OMNI FI.2024.0071 du 4 décembre 2024

IT: VD_OMNI FI.2024.0071 del 4 dicembre 2024

Regeste

A. _____/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Confirmation de la décision sur réclamation de l'ACI, en relation avec l'imposition de rentes AI versées rétroactivement au recourant. Sous l'angle de la LIFD, le versement du rétroactif est imposé avec les autres revenus de la période fiscale durant laquelle il est versé, mais l'art. 37 LIFD est applicable. Le recourant est bien l'ayant droit de ces prestations, même si l'arriéré a été versé directement au CSR. Sous l'angle de l'ICC, la question de savoir si l'imposition séparée de tels versements (pratique en vigueur jusqu'au 31.12.2021) est conforme à la LHID est laissée indécise, le recourant ne contestant pas que l'imposition séparée lui est favorable. Recours rejeté.

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 cantonale du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative [LPA-VD; BLV 173.36], applicable par renvoi de l'art. 199 de la loi cantonale 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

Contrairement à ce que le recourant semble laisser entendre, la période fiscale 2014 n'est en l'occurrence pas atteinte par la prescription absolue du droit de taxer de 15 ans (cf. art. 120 al. 4 LIFD; 170 al. 4 LI). Quant à la prescription relative du droit de taxer, elle a été suspendue lors du dépôt, par le recourant, de sa réclamation (cf. art. 120 al. 2 let. a LIFD; 170 al. 2 let. a LI; cf. également arrêt FI 2023.0025 du 13 novembre 2023 consid. 4, confirmé par l'arrêt TF 9C_774/2023 du 5 mars 2024). Elle n'est par conséquent pas non plus atteinte, en dépit du fait qu'il s'est écoulé un délai particulièrement long de près de huit ans entre l'audition du recourant le 4 mai 2016 et la proposition de règlement de l'ACI du 15 mars 2024.

E. 3

Le litige porte sur l'imposition des rentes de l'assurance invalidité (ci-après également: rentes AI) versées rétroactivement au recourant dans le courant de la période fiscale 2014, pour des prestations couvrant son invalidité à compter du 1^{er} juillet 2011. La matière étant régie de manière distincte dans la LIFD et dans la LI, il convient d'examiner successivement les dispositions applicables à l'imposition de ces prestations.

E. 4

Le recourant conteste avoir réalisé un revenu en lien avec rétroactif perçu de l'assurance-invalidité, dès lors que les sommes y relatives ne lui sont pas parvenues, mais ont été versées directement soit au CSR, en remboursement des prestations d'aide sociale avancées, soit à la mère de sa fille. a) Sous l'angle de l'IFD, l'impôt sur le revenu a pour objet tous les revenus du contribuable, qu'ils soient uniques ou périodiques (art. 16 al. 1 LIFD). Sont en particulier imposables les revenus provenant de l'assurance-invalidité (AI) (art. 22 al. 1 LIFD). Selon la jurisprudence, les rentes AVS/AI doivent être déclarées par les personnes qui en sont les ayants droit immédiats et sont imposables dans le chef de ces personnes (arrêt TF 2C_285/2020 du 20 septembre 2020 consid. 5.1). L'impôt sur le revenu est fixé et prélevé pour chaque période fiscale (art. 40 al. 2 LIFD). La période fiscale correspond à l'année civile (art. 40 al. 1 LIFD). Le revenu imposable est déterminé d'après les revenus acquis pendant la période fiscale (art. 41 al. 1 LIFD). Selon le principe de la périodicité de l'impôt sur le revenu exprimé à l'art. 41 al. 1 LIFD, un revenu est attribué à la période fiscale au cours de laquelle il a été réalisé (arrêt TF 2C_285/2020 du 20 septembre 2020 consid. 5.2). En principe, le revenu imposable et le revenu déterminant pour le taux de l'impôt sont identiques. L'art. 37 LIFD prévoit toutefois que, lorsque le revenu comprend des versements de capitaux remplaçant des prestations périodiques, l'impôt se calcule compte tenu des autres revenus et des déductions autorisées, au taux qui serait applicable si une prestation annuelle était servie en lieu et place de la prestation unique. L'application de l'art. 37 LIFD ne modifie donc pas la base d'imposition, en ce sens que le versement en capital remplaçant des prestations périodiques est additionné aux autres revenus acquis durant la période fiscale. L'art. 37 LIFD instaure un système spécial dit "du taux de la rente" pour des versements qui sont effectués en une seule fois, mais qui sont destinés à éteindre une créance relative à des prestations périodiques, le versement devant remplacer une prestation due à l'origine sous une autre forme (ATF 145 II 2 consid. 5.1 p. 8 s.; arrêt TF 2C_285/2020 du 20 septembre 2020 consid. 5.3). L'art. 37 LIFD n'est pas seulement applicable aux versements en capital destinés à éteindre des prestations périodiques futures, mais aussi à ceux qui remplacent des prestations périodiques qui sont échues, mais qui n'ont pas été payées, indépendamment de la volonté du bénéficiaire. La ratio legis de l'art. 37 LIFD consiste en effet à éviter que la charge fiscale afférente aux indemnités en capital versées ne soit supérieure (à cause de la progressivité des taux) à celle qui aurait été la sienne si les indemnités périodiques lui avaient été versées régulièrement, mais qui ne l'ont pas été, sans que ce dernier n'ait eu d'influence sur ces retards (ATF 145 II 2 consid. 5.1 p. 8 s. et les références; arrêts TF 2C_285/2020 du 20 septembre 2020 consid. 5.3; 2C_517/2019 du 17 juin 2019 consid. 3.3.2; 2C_486/2014 du 18 juillet 2016 consid. 3.2; 2C_415/2015 du 31 mars 2016 consid. 2.2, in StE 2016 B 26.13 Nr. 34; 2C_1179/2012 du 13 mai 2013 consid. 4.2; 2C_640/2010 du 11 décembre 2010 consid. 3.2 et les références; 2A.68/2000 du 5 octobre 2000 consid. 4b et 4c, in Archives 70 p. 210, traduit in RDAF 2002 II 1). L'art. 37 LIFD est applicable aux versements de rattrapage de rentes en matière d'assurances sociales, ainsi qu'aux versements en capital effectués par une caisse de pensions, destinés à rembourser des arriérés de rentes d'invalidité (cf. arrêts TF 2C_640/2010 du 11 décembre 2010 consid. 3.2 et les références citées; 2A.118/2006 du 4 juillet 2006 consid. 2.2, in RF 61/2006 p. 784; 2A.68/2000 du 5 octobre 2000 consid. 4c). L'art. 38 LIFD, prévoyant une imposition séparée des prestations en capital, ne s'applique pas à l'imposition de telles prestations (cf. arrêts TF 2C_640/2010 précité, consid. 5; 2A.68/2000 précité, consid. 2). Lorsque le droit aux prestations périodiques s'étend sur un nombre de mois connu, la

prestation annuelle se détermine en divisant le capital versé par le nombre de mois rattrapés - y compris la part d'arriéré relative aux mois échus durant la période fiscale en cours - qui est ensuite multiplié par douze (cf. arrêts TF 2C_285/2020 du 20 septembre 2020 consid. 5.3; 2C_640/2010 du 11 décembre 2010 consid. 3.6; 2A.118/2006 du 4 juillet 2006 consid. 2.3). b) En l'espèce, le recourant a perçu, à la suite de la décision d'octroi d'une rente AI avec effet rétroactif au 1^{er} juillet 2011, des arriérés de rentes AI couvrant la période du 1^{er} juillet 2011 au 31 octobre 2013 (28 mois). Ces versements d'arriérés étant intervenus en 2014, selon une décision datée du 14 février 2014, c'est ainsi au cours de la période fiscale 2014 que le recourant a obtenu une prétention ferme en lien avec ces revenus. L'autorité intimée les a par conséquent ajoutés à bon droit au revenu imposable du recourant pour la période fiscale 2014. C'est en outre bien le recourant, en tant qu'ayant droit immédiat, qui doit déclarer le revenu retiré de la rente invalidité, même si l'arriéré a été versé directement au Centre social régional (CSR), respectivement à la mère de sa fille. L'existence d'une subrogation en faveur des institutions d'aide sociale ne permet en effet pas de considérer que le rétroactif versé doit être assimilé à une forme de subside au sens de l'art. 24 let. d LIFD. Les versements effectués par le CSR n'ayant pour le surplus pas été imposés en vertu de l'art. 24 let. d LIFD, au cours des périodes fiscales 2011 à 2013, le recourant n'est pas doublement imposé. La rente pour enfant est en revanche déductible du revenu imposable du recourant en vertu de l'art. 33 al. 1 let. c LIFD (pension alimentaire versée à un enfant mineur), comme l'a à juste titre retenu l'ACI. L'autorité intimée a en outre fait une application correcte de l'art. 37 LIFD en divisant le montant total du versement en capital par 28, puis en le multipliant par douze, l'intégralité du versement rétroactif couvrant une période antérieure à la période fiscale 2014. Sous l'angle de l'IFD, la décision attaquée, conforme au droit, doit ainsi être confirmée.

E. 5

S'agissant de l'ICC, l'autorité intimée a appliqué son ancienne pratique, valable jusqu'au 31 décembre 2021, consistant à imposer séparément des autres revenus les versements rétroactifs de rentes d'invalidité, sur la base de l'art. 49 LI. a) L'art. 49 LI dispose ce qui suit: " 1 Les prestations en capital selon les articles 20, alinéa 2 et 26, ainsi que les sommes versées à la suite de décès, de dommages corporels permanents ou d'atteinte durable à la santé sont imposées séparément. 2 L'impôt est calculé sur la base de taux représentant le cinquième des taux d'imposition inscrits à l'article 47. 3 Les déductions prévues aux articles 37, alinéa 1, lettre k, 39, 40 et 42 ne sont pas autorisées. [...]" L'art. 49 al. 1 LI reprend les mêmes termes que l'art. 38 LIFD et que l'art. 11 al. 3 LHID. Selon la jurisprudence, le principe de l'harmonisation verticale de l'impôt fédéral direct et des impôts directs cantonaux prescrite par l'art. 129 Cst. commande à première vue d'interpréter de manière concordante l'art. 38 LIFD et l'art. 11 al. 3 LHID (ATF 145 II 130 consid. 2.2.4; 142 II 182 consid. 3.2.1; arrêt TF 2C_174/2022 du 31 mars 2022 consid. 3.3.1). On peut dès lors se demander si l'imposition séparée, telle que l'a appliquée l'autorité intimée, est conforme au droit. Cette question peut néanmoins demeurer indécise, le recourant ne contestant pas que l'imposition séparée lui est en l'occurrence favorable. Pour le surplus, les mêmes principes que pour l'IFD trouvent application en l'occurrence, les art. 26 et 28 let. e LI ayant une teneur similaire à celle des art. 22 et 24 let. d LIFD. Sous l'angle de l'impôt cantonal et communal, la décision attaquée doit être également confirmée.

E. 6

Les difficultés mentionnées par le recourant, qui indique n'avoir pas été en mesure de constituer des réserves pour assumer le paiement des impôts dus en relation avec le versement rétroactif des rentes invalidité, ont trait à une problématique de perception de l'impôt. Le cas échéant, il appartiendra au recourant de saisir l'autorité de taxation d'une demande de remise d'impôt (art. 167 LIFD et 231 LI).

E. 7

Les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours et à la confirmation de la décision attaquée. Le recourant, qui succombe, supportera les frais de justice (cf. art. 49 al. 1 LPA-VD). L'allocation de dépens n'entre pas en considération (cf. 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.