

BGer 2C 339/2022 vom 24. Juni 2022

Bundesgericht, 2022-06-24, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_339_2022

FR: TF 2C 339/2022 du 24 juin 2022

IT: TF 2C 339/2022 del 24 giugno 2022

Regeste

Impôts cantonaux et communaux et impôt fédéral direct pour la période fiscale 2017 |
Finances publiques & droit fiscal

Erwägungen

E. 1.1

La Commission de recours en matière fiscale a rendu une seule décision valant tant pour les impôts cantonal et communal (ci-après: ICC) que pour l'impôt fédéral direct (ci-après: IFD), ce qui est en principe admissible, dès lors qu'il ressort clairement de ladite décision que le litige porte sur les deux catégories d'impôts (arrêt 2C_406/2020 du 10 février 2021 consid. 1). On ne peut partant pas reprocher aux contribuables d'avoir formé un seul recours au Tribunal fédéral (cf. ATF 135 II 260 consid. 1.3.2 et 1.3.3).

E. 1.2

Les recourants n'ont pas qualifié leur recours au Tribunal fédéral. Cette imprécision ne saurait leur nuire si leur acte remplit les exigences légales de la voie de droit qui est ouverte (cf. ATF 138 I 367 consid. 1.1).

E. 1.3

L'arrêt attaqué est une décision finale (art. 90 al. 1 LTF) rendue par une autorité judiciaire supérieure de dernière instance cantonale (art. 86 al. 1 let . d et al. 2 LTF). Il concerne une décision de taxation en matière d'ICC et d'IFD, soit un domaine qui relève du droit public (art. 82 let. a LTF) et ne tombe sous le coup d'aucune des exceptions prévues à l' art. 83 LTF . Le recours est partant recevable comme recours en matière de droit public (cf. aussi art. 146 LIFD ; art. 73 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes [LHID; RS 642.14]; ATF 134 II 186 consid. 1.3).

E. 1.4

Selon l' art. 42 al. 1 LTF , les motifs doivent exposer succinctement en quoi l'acte attaqué viole le droit (art. 42 al. 1 LTF). En l'espèce, on peut se demander si le recours satisfait à cette exigence, dès lors que les recourants se sont pour l'essentiel contentés de reproduire le texte de leur recours déposé devant la Commission de recours en matière fiscale, sans véritablement critiquer le raisonnement de cette autorité. Ce point peut toutefois demeurer indécis, le recours devant de toute façon être rejeté. Pour le surplus, le recours a été formé en temps utile compte tenu des fêtes (art. 46 al. 1 let. a et 100 al. 1 LTF), par les destinataires de la décision attaquée, qui ont la qualité pour recourir (art. 89 al. 1 LTF).

E. 2.1

D'après l' art. 106 al. 1 LTF , le Tribunal fédéral applique le droit d'office. Il examine en principe librement l'application du droit fédéral, ainsi que la conformité du droit cantonal harmonisé et de sa mise en pratique par les instances cantonales aux dispositions de la LHID (arrêt 2C_132/2020 du 26 novembre 2020 consid. 2.1, non publié in ATF 147 II 155).

E. 2.2

Le Tribunal fédéral conduit son raisonnement juridique sur la base des faits établis par l'autorité précédente (art. 105 al. 1 LTF), sous réserve des cas prévus à l' art. 105 al. 2 LTF . La partie recourante ne peut critiquer les constatations de fait ressortant de la décision attaquée que si celles-ci ont été effectuées en violation du droit au sens de l' art. 95 LTF ou de manière manifestement inexacte, c'est-à-dire arbitraire, et si la correction du vice est susceptible d'influer sur le sort de la cause (art. 97 al. 1 LTF ; ATF 147 I 73 consid. 2.1; 145 V 188 consid. 2; 142 II 355 consid. 6). Conformément à l' art. 106 al. 2 LTF , la partie recourante doit expliquer de manière circonstanciée en quoi ces conditions seraient réalisées. A défaut, il n'est pas possible de tenir compte d'un état de fait qui diverge de celui qui est contenu dans l'acte attaqué (ATF 145 V 188 consid. 2; 137 II 353 consid. 5.1).

E. 2.3

En l'espèce, le Tribunal fédéral ne tiendra pas compte de l'exposé des faits figurant au début du mémoire en tant qu'il s'écarte de l'arrêt entrepris, car les recourants ne font pas valoir, ni a fortiori ne démontrent, que les précédents juges auraient établi les faits de manière arbitraire. Le Tribunal fédéral se fondera partant exclusivement sur les faits retenus dans l'arrêt entrepris. I. Impôt fédéral direct

E. 3

Les recourants font valoir que la décision de taxation ordinaire du 4 juillet 2019 est entachée de vices graves et manifestes entraînant sa nullité. Ils invoquent une violation de leur droit d'être entendu, la violation de l'interdiction de la double imposition et du principe de l'autorité de la chose jugée, ainsi que l'incompétence du Service cantonal des contributions pour rendre la décision de taxation du 4 juillet 2019.

E. 3.1

Selon la jurisprudence, la nullité absolue d'une décision, qui peut être invoquée en tout temps devant toute autorité et doit être constatée d'office, ne frappe que les décisions affectées des vices les plus graves, manifestes ou particulièrement reconnaissables, et pour autant que sa constatation ne mette pas sérieusement en danger la sécurité du droit (ATF 146 I 172 consid. 7.6; 145 III 436 consid. 4; 138 II 501 consid. 3.1; 137 I 273 consid. 3.1). Hormis dans les cas expressément prévus par la loi, il ne faut admettre la nullité qu'à titre exceptionnel, lorsque les circonstances sont telles que le système d'annulabilité n'offre manifestement pas la protection nécessaire (ATF 130 II 249 consid. 2.4). Des vices de fond d'une décision n'entraînent qu'à de rares exceptions la nullité d'une décision. Les principaux motifs de nullité résident dans l'incompétence fonctionnelle et matérielle d'une autorité ou dans des violations crasses de règles procédurales (cf. ATF 145 III 436 consid. 4 et les arrêts cités). Les violations du droit d'être entendu sont en soi guérissables et n'entraînent en principe que l'annulabilité de la décision viciée. La nullité doit cependant être retenue en cas d'atteinte spécialement grave aux droits essentiels des parties (ATF 129 I 361 consid. 2.1).

E. 3.2

En l'occurrence, le premier motif de nullité invoqué consiste en une prétendue violation du droit d'être entendu. Les recourants font valoir que l'autorité aurait rendu sa décision de taxation alors qu'un délai leur avait été accordé pour produire des pièces et qu'il avait été convenu d'un rendez-vous. Selon l'arrêt attaqué, l'autorité fiscale a contesté cette violation en indiquant avoir tenté, sans succès, de joindre le conseil des recourants, puis avoir attendu deux mois avant de rendre sa décision. Le point de savoir s'il y a eu ou non une violation du droit d'être entendu peut rester indécis. Telle que décrite, la violation alléguée ne constitue pas un manquement à ce point grave aux droits des parties qu'il rendrait la décision nulle. Même s'il fallait suivre les recourants et admettre que l'autorité fiscale a procédé à une taxation d'office sans sommation préalable, la décision n'en serait pas pour autant nulle, dès lors que les contribuables ont reçu une déclaration d'impôt (cf., sur la nullité d'une taxation d'office: ATF 137 I 273 consid. 3.4.3 et 3.5). Les recourants invoquent comme deuxième motif de nullité une violation de l'autorité de la chose jugée et de l'interdiction de la double imposition. Cependant, d'après l'arrêt attaqué, à la suite de la décision de taxation ordinaire du 4 juillet 2019 prenant en compte le bénéfice de la vente de la PPE no xxxxx, la décision du 5 décembre 2017 imposant cette vente au titre de l'impôt sur les gains immobiliers a été annulée. Il s'ensuit que la critique des recourants est dénuée de fondement. Les recourants allèguent enfin la prétendue incompétence du Service cantonal des contributions pour rendre la décision de taxation du 4 juillet 2019. Il ressort toutefois des dispositions de droit cantonal citées par les recourants eux-mêmes que le Service cantonal des contributions peut se voir déléguer par la commune concernée la compétence de rendre la décision en matière de taxation des contribuables indépendants (art. 218 al. 2 de la loi fiscale valaisanne du 10 mars 1976 [LF/VS; RS/VS 642.1]). De manière générale, la nullité n'entre pas en considération lorsque l'autorité qui a statué a un pouvoir général de décision dans le domaine concerné (ATF 145 III 436 consid. 4; 137 III 217 consid. 2.4.3), ce qui est indéniablement le cas s'agissant d'une taxation au titre de l'IFD par le Service cantonal des contributions. En définitive, il n'y a pas de cause de nullité en l'espèce.

E. 4

Les recourants font valoir que les conditions d'une révision de la décision de taxation du 4 juillet 2019 sont réunies, pour les mêmes motifs que ceux invoqués en lien avec la nullité.

E. 4.1

D'après l' art. 147 al. 1 let. b LIFD , une décision ou un prononcé entré en force peut être révisé en faveur du contribuable, à sa demande ou d'office, lorsque l'autorité qui a statué n'a pas tenu compte de faits importants ou de preuves concluantes qu'elle connaissait ou devait connaître ou qu'elle a violé de quelque autre manière l'une des règles essentielles de la procédure. Selon l' art. 147 al. 2 LIFD , la révision est exclue lorsque le requérant a invoqué des motifs qu'il aurait déjà pu faire valoir au cours de la procédure ordinaire s'il avait fait preuve de toute la diligence qui pouvait raisonnablement être exigée de lui. En d'autres termes, même en présence d'un motif de révision, si le contribuable ou son représentant omet, de manière négligente, de faire valoir celui-ci dans la procédure ordinaire, la révision n'est pas possible. La jurisprudence souligne qu'il faut se montrer strict à cet égard. Le seul facteur décisif est donc celui de savoir si le contribuable aurait déjà pu présenter les motifs de révision dans la procédure ordinaire. Le but de la procédure extraordinaire de révision n'est en effet pas de réparer les omissions évitables du contribuable commises au cours de la procédure ordinaire. Cette limitation importante à la révision s'explique par le caractère subsidiaire de cette voie de droit et par les exigences de la sécurité du droit (arrêts

2C_962/2019 du 19 février 2020 consid. 5.3; 2C_245/2019 du 27 septembre 2019 consid. 5.3 et les références citées).

E. 4.2

En l'espèce, les griefs soulevés par les recourants à l'encontre de la décision de taxation du 4 juillet 2019 auraient pu être invoqués dans la procédure ordinaire si les recourants avaient agi de manière diligente, dès lors qu'ils pouvaient immédiatement se rendre compte que la décision de taxation ordinaire émanait du Service cantonal des contributions et non de la Commune, qu'elle prenait en compte le gain immobilier relatif à la vente de la PPE no xxxxx et qu'elle avait été rendue alors qu'ils pensaient encore déposer des pièces. Les recourants ne prétendent du reste pas le contraire dans leur recours. C'est partant à bon droit que la Commission cantonale de recours en matière fiscale a retenu, en application de l' art. 147 al. 2 LIFD , que la révision était exclue. II. Impôts cantonal et communal

E. 5

Les considérations développées pour l'IFD concernant l'absence de cause de nullité de la décision de taxation du 4 juillet 2019 s'appliquent aussi en matière d'ICC, de sorte qu'il peut être renvoyé à ce qui a été dit précédemment pour ces impôts. En ce qui concerne la révision, le contenu de l'art. 154 al. 1 let. b et al. 2 LF/VS correspond à l' art. 51 al. 1 let. b et al. 2 LHID , qui a lui-même la même teneur que l' art. 147 al. 1 let. b et al. 2 LIFD (cf. arrêt 2C_941/2015 du 9 août 2016 consid. 6.3). Il s'ensuit que le recours doit être rejeté pour les mêmes motifs que ceux exposés en lien avec l'IFD.

E. 6

Les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours, dans la mesure de sa recevabilité, tant en matière d'IFD que d'ICC. Succombant, les recourants doivent supporter les frais judiciaires, solidairement entre eux (art. 66 al. 1 et 5 LTF). Il n'est pas alloué de dépens (art. 68 al. 1 et 3 LTF).

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