

VD_OMNI FI.1996.0032 vom 31. Januar 2000

VD Tribunal cantonal, 2000-01-31, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.1996.0032

FR: VD_OMNI FI.1996.0032 du 31 janvier 2000

IT: VD_OMNI FI.1996.0032 del 31 gennaio 2000

Regeste

c/ACI | Hoirie demandant la révision des prononcés d'amendes rendus à son encontre au motif que la jurisprudence du TA a changé (art. 132 LI a été déclaré inconstitutionnel dans la mesure où il fonde la responsabilité pénale des héritiers pour une infraction commise par un contribuable décédé). Recours rejeté: un chgt de jurisprudence ne constitue pas un motif de révision. Contra: Arch. 68, 499 ad 139a OJF.

Volltext

Vaud Tribunal cantonal Cour de droit administratif et public 31.01.2000 FI.1996.0032

c/ACI | Hoirie demandant la révision des prononcés d'amendes rendus à son encontre au motif que la jurisprudence du TA a changé (art. 132 LI a été déclaré inconstitutionnel dans la mesure où il fonde la responsabilité pénale des héritiers pour une infraction commise par un contribuable décédé). Recours rejeté: un chgt de jurisprudence ne constitue pas un motif de révision. Contra: Arch. 68, 499 ad 139a OJF.

CANTON DE VAUD TRIBUNAL ADMINISTRATIF Arrêt du 31 janvier 2000 sur le recours interjeté par l'hoirie A. _____, représentée par la Société fiduciaire et de révision Firel & Mandaco S.A., ch. du Devin 51, 1000 Lausanne 12, contre la décision de l'Administration cantonale des impôts du 7 mars 1996 (refus de révision des décisions de rappels d'impôts et prononcés d'amendes - impôt fédéral direct, cantonal et communal - périodes fiscales 1987-1988 à 1991-1992) * * * * * Composition de la section: M. Vincent Pelet, président; M. Philippe Maillard et M. Dino Venezia, assesseurs. Greffière: Mme Aurélie Rappo. Vu les faits suivants: A. A. _____ est décédé le 6 mai 1994. Par testament olographe du 14 juillet 1993, homologué le 18 mai 1994, il a désigné comme exécutrice testamentaire la société Fiduciaire Firel & Mandaco SA, représentée par son administrateur Reymond Pache. La fiduciaire désignée a accepté cette mission le 24 mai 1994. B. Le 20 septembre 1994, l'Administration cantonale des impôts (ci-après: l'ACI) a notifié à l'hoirie A. _____ des décisions de rappels d'impôts et des prononcés d'amendes en matière d'impôt fédéral, cantonal et communal pour les périodes fiscales 1987-1988 à 1991-1992. Ces décisions n'ont fait l'objet d'aucune réclamation ni d'aucun recours, de sorte qu'elles sont actuellement définitives et exécutoires. C. Par courrier du 23 octobre 1995, la société Firel & Mandaco SA, agissant en qualité d'exécutrice testamentaire, a demandé à la Commission d'impôt de Lausanne-Ville de reconsidérer sa position en matière d'amendes et d'intérêts moratoires. Pour l'essentiel, la fiduciaire invoquait un arrêt du Tribunal administratif rendu le 24 mai 1995 (FI 94/118) déclarant contraire à la Constitution fédérale l'art. 132 de la loi sur les impôts directs cantonaux du 26 novembre 1956 (LI). Or, les prononcés d'amende du 20 septembre 1994 avaient été rendus sur la base de cette disposition qui fondait alors la responsabilité pénale des héritiers pour les soustractions commises par un contribuable

décédé depuis lors. D.

Le 14 novembre 1995, l'ACI a refusé de donner une suite favorable à cette demande. Le 15 novembre 1995, les héritiers se sont vu notifier des intérêts de retard, calculés sur la base de l'art. 112 LI, s'élevant à 3'096 fr. 10. Par courrier du 17 novembre 1995, la société Firel & Mandaco a renouvelé sa requête. Par décision du 23 novembre 1995, l'ACI a formellement rejeté cette requête, traitée comme une demande de révision en tant qu'elle concernait les prononcés d'amendes. Par courrier du même jour, elle a précisé qu'elle considérait la requête relative aux intérêts de retard comme un recours au sens de l'art. 121 LI, transmis à ce titre au Département des finances. Par courrier des 30 novembre et 21 décembre 1995, la société Firel & Mandaco a déposé une réclamation, en reprenant les conclusions de sa requête initiale. Par décision du 7 mars 1996, l'ACI a rejeté la réclamation, en confirmant par là même le rejet de la demande de révision. E.

Le 21 mars 1996, l'hoirie A. _____, représentée par la société Firel & Mandaco SA, a recouru contre cette décision auprès du Tribunal administratif. L'ACI s'est déterminée le 29 mai 1996, en concluant au rejet du recours pour les motifs exposés dans la décision attaquée. Ces moyens seront repris ci-après dans la mesure utile. Le tribunal a délibéré à huis clos. Considérant en droit: 1. Le recours formé le 21 mars 1996 contre une décision sur réclamation du 7 mars 1996 a été formé par acte écrit et motivé dans le délai légal prévu par les art. 104 LI et 140 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD), applicables par renvoi respectivement des art. 108 al. 3 LI et 149 al. 3 LIFD. Partant, il est recevable en la forme. 2. La décision concernant les intérêts de retard a fait l'objet d'un recours auprès du Département des finances selon l'art. 121 LI. De ce fait, le présent litige porte uniquement sur la révision des prononcés d'amendes du 20 septembre 1994, en matière d'impôt fédéral, cantonal et communal.

3. En principe, une décision qui n'a pas fait l'objet d'un recours ou qui, sur recours, a été confirmée ou modifiée, entre en force non seulement formellement, mais en principe aussi matériellement. En ce sens, elle devient définitive et lie aussi bien le contribuable que l'administration, qu'elle soit ou non conforme au droit matériel. Ce principe - dicté par des impératifs de sécurité du droit - est justifié, car le contribuable a pu se faire entendre au préalable, lors de la taxation ou, du moins, lors du contrôle exercé par l'instance de recours. Par ces motifs, on ne peut revenir sur une décision de taxation entrée en force qu'exceptionnellement, à savoir lorsque les conditions de la révision sont réunies (ATF 81 I 7, JdT 1955 I 539; Grisel, Traité de droit administratif suisse, Neuchâtel 1984, vol. I, p. 429 ss, spéc. p. 441; Knapp, Précis de droit administratif, Bâle et Francfort-sur-le-Main, 1991, 4ème éd., n°1297 ss, p. 275 ss; Moor, Droit administratif, vol. II, Berne 1991, p. 229 ss; Känzig, Wehrsteuer, Nr. 8 ad art. 126). Le droit fiscal contient des dispositions qui déterminent précisément les conditions de la révision. L'art. 107 LI dispose qu'une taxation définitive peut être révisée sur demande du contribuable, dans les trois mois dès la découverte du motif de révision, mais au plus tard dans les quatre ans dès la communication de la décision attaquée, dans les cas suivants : a) lorsque l'autorité de taxation ou de réclamation n'a pas tenu compte de faits importants qui ressortent du dossier; b) lorsque la décision a été prise en violation des règles essentielles de la procédure; c) lorsque le requérant découvre des faits nouveaux importants ou des preuves qu'il n'avait pu invoquer dans la procédure de taxation, de réclamation ou de recours. En matière d'impôt fédéral direct, l'art. 147 LIFD prévoit un régime similaire au droit cantonal (s'agissant d'une règle de procédure, ce sont bien les conditions prévues par la LIFD qui sont applicables en l'espèce; Moor, op. cit., vol. I, Berne 1988, p. 146). En droit fédéral, une décision ou un prononcé entré en force peut être révisé en faveur du contribuable dans les hypothèses

suivantes : a) lorsque des faits importants ou des preuves concluantes sont découverts; b) 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; c) lorsqu'un crime ou un délit a influé la décision ou le prononcé. Selon la doctrine, il existe en outre deux motifs de révision qui ne sont pas prévus par la loi, à savoir d'une part lorsqu'un accord amiable est intervenu entre deux Etats en application d'une convention de double imposition et, d'autre part, lorsque la Convention européenne des droits de l'homme a été violée (Rivier, *Droit fiscal suisse, l'imposition du revenu et de la fortune*, Neuchâtel 1998, p. 204, et références citées).

L'alinéa 2 de l'art. 147 LIFD précise que la révision est toutefois 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. Selon l'art. 148 LIFD, la demande de révision doit être déposée dans les 90 jours qui suivent la découverte du motif de révision, mais au plus tard dans les dix ans qui suivent la notification de la décision ou du prononcé. 4.

La recourante soutient que l'arrêt du Tribunal administratif rendu le 24 mai 1995 (FI 94/118) constitue un motif de révision. En effet, les amendes prononcées le 20 septembre 1994 étaient fondées sur l'art. 132 LI. Or, dans l'arrêt précité, le Tribunal administratif a déclaré l'art. 132 LI inconstitutionnel dans la mesure où il consacrait la responsabilité pénale des héritiers pour les soustractions d'impôt commises par un contribuable décédé depuis lors. Par conséquent, il s'agit d'examiner si un changement de jurisprudence constitue un fait nouveau au sens de l'art. 107 LI. Le tribunal relève d'emblée que le motif de révision invoqué ne concerne que les prononcés d'amendes rendus en matière d'impôt cantonal et communal. De jurisprudence constante, un fait nouveau se définit comme un élément constitutif de l'état de fait de la décision, mais que l'auteur de la demande de révision a été empêché, sans sa faute, d'alléguer dans la procédure antérieure (Revue fiscale 1983 p. 541, Grisel, *op. cit.*, vol. II, p. 944). En d'autres termes, il s'agit de moyens de preuves nouveaux relatifs à des faits existants lors de la prise de décision, mais inconnus, indémonstrables ou impossibles à invoquer dans la procédure ordinaire antérieure (ATF 106 V 87, ATF 103 Ib 88, Knapp, *op. cit.*, n° 1301, p. 276). En revanche, la révision ne permet pas de supprimer une erreur de droit, de bénéficier d'une nouvelle interprétation ou d'une nouvelle pratique (ATF 98 Ia 572, consid. 5; Knapp, *op. cit.*, n° 1303, p. 276 et n° 1339 ss, p. 281). Par ailleurs, un contribuable ne peut pas user, à titre de motif de révision, d'un argument qu'il lui eût été loisible d'invoquer par la voie d'un recours (ATF 77 I 241; art. 147 al. 2 LIFD). Par conséquent, selon la doctrine et la jurisprudence, un changement de jurisprudence n'est pas un fait nouveau et ne constitue pas une cause de révision (ATF 111 Ib 209; ATF 103 Ib 87; ATF 98 Ia 572; Grisel, *op. cit.*, p. 215; Knapp, *op. cit.*, n° 1339 ss, p. 281). En effet, l'égalité de traitement exige qu'une nouvelle jurisprudence soit appliquée dans tous les cas à l'avenir. En revanche, une décision conforme à une ancienne pratique reste conforme au droit pour la période passée (ATF 112 V 373). Ce principe rejoint la règle de la non rétroactivité des lois et des décisions, selon laquelle un acte qui a déployé tous ses effets avant l'entrée en vigueur d'une nouvelle règle ne peut pas être modifié par celle-ci, sauf disposition légale contraire. Par ces motifs, le changement de jurisprudence invoqué par la recourante ne justifie pas la révision des prononcés d'amendes. Au demeurant, l'inconstitutionnalité de l'art. 132 LI était un argument qui pouvait être invoqué par la voie d'un recours contre la décision litigieuse. En droit fédéral, l'entrée en vigueur le 1er janvier 1995 de la LIFD ne justifie pas davantage une révision, alors même que l'art. 179 LIFD ne reprend pas les règles de la substitution

consacrées par l'art. 130 al. 1er de l'arrêté concernant l'impôt fédéral direct (AIFD). Les principes de non rétroactivité et d'égalité de traitement conduisent ainsi à la même solution qu'en droit cantonal. 5. Les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours. Conformément à l'art. 55 LJPA, il se justifie de mettre à la charge de la recourante qui succombe un émolument que le tribunal arrête à 1'000 fr. Cette somme sera compensée par l'avance de frais effectuée en procédure. Vu le sort du litige, il n'y a pas lieu d'allouer de dépens. Par ces motifs le Tribunal administratif arrête: I. Le recours est rejeté. II. La décision sur réclamation du 7 mars 1996 de l'Administration cantonale des impôts est confirmée. III. Un émolument judiciaire de 1'000 (mille) francs est mis à la charge de la recourante. IV. Il n'est pas alloué de dépens. Lausanne, le 31 janvier 2000 Le président:
La greffière: Le présent arrêt est communiqué aux destinataires de l'avis d'envoi ci-joint

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