

VD_OMNI FI.1998.0026 vom 11. April 2002

VD Tribunal cantonal, 2002-04-11, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.1998.0026

FR: VD_OMNI FI.1998.0026 du 11 avril 2002

IT: VD_OMNI FI.1998.0026 del 11 aprile 2002

Regeste

c/ A | Le contribuable qui n'a pas fait preuve de la diligence qu'on peut attendre de lui, ne peut demander la révision d'une taxation entrée en force. Tel est le cas du contribuable qui a mentionné un bien immobilier provenant d'une succession non partagée dans sa fortune immobilière, alors qu'il était inclus dans le chiffre annoncé sous "Participation à des successions non partagées".

Erwägungen

E. 20

décembre 1991 in StE 1993 B 93.3 n. 4 consid. 3 d; Martin Zweifel, Verfahrensgrundsätze und Veranlagungsverfahren, in Archives 61 p. 417 ss, p. 432-433). cc) Dans un autre arrêt traitant du devoir de diligence du contribuable (ATF du 10 décembre 1998, NStP 1999, 63), le Tribunal fédéral a précisé que le contribuable ne peut pas négliger ses devoirs fiscaux et se reposer entièrement sur un mandataire. Il s'agissait dans le cas d'espèce d'un contribuable qui avait été taxé d'office et dont la taxation était entrée en force par la faute de son mandataire. La révision a été refusée, car le contribuable n'avait pas fait preuve de la diligence qu'on pouvait attendre de lui. Il ne s'était notamment pas inquiété de l'état de son dossier et s'était contenté de simples renseignements oraux; or, il aurait dû insister pour obtenir des documents écrits. d) En l'espèce, le tribunal constate que les déclarations fiscales de la recourante paraissaient crédibles et complètes; elles ne semblaient pas affectées de contradiction. Il est en effet possible qu'un contribuable détienne des immeubles en propriété individuelle d'une part et dans le cadre d'une succession non partagée d'autre part. On saurait au demeurant exiger de l'autorité fiscale qu'elle "soupçonne" d'emblée le contribuable d'avoir mal rempli sa déclaration, dans le cas particulier en sa défaveur, et qu'elle recherche systématiquement les éléments qui auraient pu être déclarés à double. C'est bien le contribuable et son mandataire qui devaient vérifier l'exactitude des chiffres annoncés dans la déclaration d'impôt, respectivement "tout faire pour permettre une taxation complète et juste". S'agissant d'un élément de la fortune, en l'occurrence acquis par succession, le contribuable est le mieux à même d'en connaître la valeur et sa composition; si tel n'est pas le cas, il doit, avec l'aide de son mandataire, se renseigner pour en connaître le montant exact et éviter, dans la fortune immobilière, d'inscrire une valeur qui est déjà prise en compte dans une succession non partagée. En l'occurrence, il incombait à M. et Mme X. _____, ainsi qu'à la banque mandatée, de prendre les mesures adéquates qui auraient permis d'éviter que la part d'immeuble, copropriété de X. _____, ne soit déclarée à double, sous deux rubriques et deux dénominations distinctes. L'autorité fiscale n'avait aucune raison de mettre en doute l'exactitude des chiffres annoncés et n'a, à raison, pas entrepris les recherches qui auraient permis de découvrir l'erreur invoquée tardivement dans le cadre de la demande de révision.

C'est pourquoi, dans ce cas et au vu des circonstances, l'application des dispositions relatives à la révision ne heurte pas le sentiment de l'équité. Il n'était pas du devoir de l'autorité fiscale de pallier à la négligence ou à l'ignorance des contribuables et de leur mandataire. Les conditions d'une révision fondée sur un fait nouveau ne sont donc pas remplies, car les motifs invoqués pouvaient déjà être soulevés lors du dépôt de la déclaration et au moment de la notification de la décision. 4.

a) La recourante cite un passage d'un prononcé no 3093 du 26 novembre 1975 en matière de police des constructions qui dit en substance que la voie de la révision s'impose comme nécessaire en procédure juridictionnelle administrative, même en l'absence de base légale. Cet argument est dénué de pertinence dans la mesure où la procédure de révision en matière fiscale, tant pour les impôts cantonaux et communaux que pour l'impôt fédéral direct existe, ce point n'étant pas contesté. Le litige porte sur l'admissibilité de la révision qui est soumise aux conditions fixées par l'art. 107 aLI. b) Il est vrai que certains auteurs se sont prononcés, dans le cadre du droit positif, en faveur d'une révision facilitée lorsque l'erreur de l'autorité est manifeste et essentielle; ils suggèrent que dans certaines circonstances, le fait que le recourant ait omis de requérir la correction de l'erreur dans le cadre de la procédure de recours ordinaire ne constitue pas un obstacle à la révision (Hugo Casanova, L'image de l'homme en droit, p. 115 ss; Känzig/Behnisch, Die Direkte Bundessteuer, no 29 ad art. 126 AIFD). Une telle solution ne pourrait toutefois trouver son application qu'en droit cantonal, avant que la loi d'harmonisation ne sorte pleinement ses effets, car elle est exclue en droit fédéral. Le Tribunal administratif semble avoir admis le principe d'une telle révision (FI 99/073, 93/053, 95/046 et 94/065). A cet effet, la jurisprudence compare les manquements procéduraux respectifs de l'autorité fiscale et du contribuable. Ainsi, la voie de la révision - même facilitée - n'est pas ouverte lorsque le contribuable n'a pas rempli sa déclaration ou lorsqu'il a omis, fût-ce par négligence, de déclarer certains éléments imposables ou d'indiquer des montants déductibles (Känzig/Behnisch, no 16 et 29 ad art. 126 AIFD et FI 99/073 et 93/053 déjà cités). En outre, l'admission de la révision facilitée est soumise à la condition du respect du principe de la bonne foi par le contribuable (FI 99/073 et les références citées). c) En l'occurrence, la voie de la révision facilitée ne saurait de toute manière pas être ouverte, puisque le contribuable n'a pas correctement rempli sa déclaration et qu'il a ainsi induit l'autorité de taxation en erreur. De plus, dans le cas présent, l'erreur de l'autorité n'est pas manifeste, ni essentielle. 5.

a) Reste à savoir si l'autorité de taxation ou de réclamation n'a pas, comme le relève la recourante, tenu compte de faits importants qui ressortent du dossier. b) Parmi les pièces fournies en annexe aux déclarations d'impôt figurait à chaque période un document intitulé "Revenu de l'indivision" portant sur les revenus ou les pertes et la fortune que chaque membre de l'hoirie devait déclarer, montants qui étaient inscrits avec la mention "Hoirie B. _____" sous chiffre 7 de la déclaration s'agissant des revenus et sous chiffre 33 s'agissant de la fortune. Quant aux revenus de l'appartement situé au 4ème étage de l'immeuble C. _____, propriété de X. _____, ils figuraient sur un document établi par de Rham & Cie et ils étaient inscrits sous chiffre 5 de la déclaration d'impôt, en tant que revenu brut de la fortune immobilière. Cet appartement était mentionné dans l'annexe relative à la fortune immobilière (estimation fiscale 555'500 fr. et valeur imposable 444'400 fr.). Selon l'UBS, qui a procédé à un certain nombre de recherches, l'erreur consisterait dans le fait que la valeur de l'appartement propriété de Rose-Marie était inclus dans les comptes établis par la fiduciaire Intermandat SA pour l'hoirie B. _____. Si l'on s'en tient aux arguments invoqués par le mandataire, les déclarations d'impôt n'étaient inexactes que s'agissant de la fortune et non des revenus.

Sur la base de ces éléments, on constate qu'il était impossible à l'autorité de taxation de constater l'erreur, puisque même l'UBS qui était chargée de remplir les déclarations d'impôt et qui connaissait la situation patrimoniale de ses clients n'a pas été à même de la découvrir, si ce n'est au prix de recherches, et peut-être même fortuitement à l'occasion de la vente de l'immeuble. Il ne saurait par conséquent être fait grief à l'autorité de taxation de n'avoir pas rectifié spontanément l'erreur. c) L'autorité de taxation doit pouvoir se fonder sur les renseignements figurant dans la déclaration du contribuable et il incombe à ce dernier de s'assurer que ces renseignements sont complets et corrects, ce qu'il atteste d'ailleurs en signant sa déclaration (FI 91/073 du 13 juin 1997). Le tribunal a ajouté que l'autorité de taxation n'a pas à étendre ses recherches dans les dossiers d'autres contribuables, fussent-ils des proches (cf. Känzig-Behnisch, no 16 ad art. 126 AIFD). Alors que le contribuable détenait toutes les informations, pièces et documents permettant de constater l'existence d'une double imposition sur certains actifs de la succession, l'autorité fiscale n'était en revanche pas en possession des informations ou documents lui permettant de déceler l'erreur commise par le contribuable. 6.

La recourante soulève encore divers moyens qui sont en rapport étroit ou se confondent avec celui de la révision. a) La recourante cite l'art. 92 aLI qui traite du contrôle périodique auquel l'autorité de taxation peut procéder. Un tel contrôle est nécessaire à l'autorité fiscale pour découvrir les cas de soustraction; mais ce contrôle ne lui permet pas de revenir sur un élément dont elle avait déjà connaissance au moment où elle a procédé à la taxation. L'autorité fiscale est aussi soumise aux règles applicables à la révision, lorsqu'elle entend remettre en cause une décision de taxation en force au détriment du contribuable. b) La recourante se plaint d'un enrichissement indu de la collectivité publique; mais la répétition d'impôts payés ne peut avoir lieu que si une décision de taxation entrée en force constate que l'impôt n'est pas dû, ce qui concerne essentiellement le versement d'acomptes (art. 117 c aLI). Or, s'agissant de décisions de taxation entrées en force, les impôts sont dus, nonobstant le fait que le calcul de l'impôt est fondé sur une déclaration fiscale inexacte, lorsque les conditions requises pour demander la révision de cette décision ne sont pas remplies. c) L'argumentation de la recourante concernant le principe de la sécurité du droit (FI 91/073) a trait aux conditions applicables à une demande de réexamen et à la révocation des actes administratifs. Ces règles et principes ne sont toutefois pas applicables en droit fiscal qui prévoit seulement la procédure de révision pour remettre en cause les décisions entrées en force, à l'exclusion du réexamen (Ryser/Rolli, Précis de droit fiscal suisse, p. 413-414). d) En se fondant sur un arrêt du Tribunal fédéral (RDAF 1980, p. 384), la recourante tente de démontrer qu'il y a une inégalité de traitement entre le contribuable et l'autorité de taxation, puisque le contribuable ne pourrait tirer avantage d'une omission évidente ou d'une erreur flagrante commise par l'autorité fiscale. Ce raisonnement est inexact, puisque précisément l'autorité fiscale doit tenir compte de faits importants qui ressortent du dossier et doit réviser la taxation si elle ne l'a pas fait (art. 107 lit. a aLI). On rappellera une fois de plus que dans le cas présent l'erreur commise par la recourante ne ressortait pas clairement des déclarations présentées à l'autorité fiscale, elle n'était ni flagrante, ni patente; le tribunal ne peut d'autant moins reprocher à l'autorité de taxation de ne l'avoir pas décelée, que la recourante et son mandataire pouvaient et devaient disposer de toutes les informations nécessaires pour la déceler et rectifier les déclarations d'impôt ou contester en temps utile les décisions de taxation. 7.

On doit par conséquent retenir de ce qui précède que c'est à juste titre que l'autorité intimée a refusé de procéder à une révision des décisions de taxation. Le recours doit être rejeté et la décision de l'Administration cantonale des impôts du 15 janvier

1998 confirmée. Un émolument de 1'500 fr. doit être mis à la charge de la recourante qui succombe.

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