

VD_OMNI FI.2000.0045 vom 27. Dezember 2000

VD Tribunal cantonal, 2000-12-27, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2000.0045

FR: VD_OMNI FI.2000.0045 du 27 décembre 2000

IT: VD_OMNI FI.2000.0045 del 27 dicembre 2000

Regeste

c/ ACI | N'a pas qualité pour recourir le contribuable - dont le revenu imposable a été fixé à 0 - qui souhaite uniquement obtenir, par le biais du pourvoi, la constatation qu'un élément déterminé de sa fortune est de nature commerciale et non privée.

Erwägungen

E. 37

LJPA, a qualité pour recourir la personne physique ou morale qui justifie d'un intérêt digne de protection (al. 1). Certes, l'on peut se demander si cette règle générale est également applicable dans le régime des recours en matière fiscale, dans la mesure où il n'est pas certain que la voie du recours soit ouverte - en matière d'impôts cantonal et communal - à d'autres personnes que le contribuable lui-même (l'art. 104 LI n'en dit rien; l'art. 100, pour sa part, ne donne qu'au contribuable de manière expresse la légitimation à former une réclamation). On laissera ici cette question ouverte (dans l'affirmative cela donnerait qualité pour recourir également au débiteur solidaire de l'impôt). Cependant, quel que soit le critère posé pour définir la qualité pour recourir (intérêt digne de protection, correspondant à la règle de l'art. 37 al. 1 LJPA et 103 let. a OJ, ou intérêt juridiquement protégé, comme dans le recours de droit public; qualité réservée au seul contribuable, en raison des règles spéciales du droit fiscal), le recourant doit toujours pouvoir démontrer un intérêt actuel à l'admission de son recours. La mission du juge n'est en effet pas de faire de la doctrine; il doit au contraire résoudre des litiges concrets. Tel n'est plus le cas, par exemple, lorsque la décision objet du recours a été annulée (v. à ce sujet Moor, op. cit., p. 419 et réf. citées). La jurisprudence fiscale a repris cette exigence à son compte (Archives 60, 265). Il convient ainsi d'examiner dans tous les cas - même s'agissant du contribuable - si ce dernier subit bien une atteinte du fait de la décision attaquée, qu'il souhaite voir levée par le biais de son pourvoi (v. à cet égard Pierre Moor, Droit administratif II 412 ss et réf. cit.). On notera en outre que l'atteinte invoquée ne peut résulter que du dispositif de la décision, seul ce dernier pouvant se voir doter de l'autorité de chose décidée; en d'autres termes, le destinataire d'une décision ne peut s'en prendre exclusivement aux motifs de celle-ci, sans demander en outre, dans ses conclusions, une modification du dispositif (ATF 106 V 91; Moor, op. cit., p. 414). Au demeurant, on signale que, en matière d'impôt fédéral direct, les commentateurs (Känzig/Behnisch, Die direkte Bundessteuer, no 7 s. ad art. 106 AIFD) soulignent que le contribuable, pour avoir qualité pour recourir, doit être touché par la décision qu'il conteste, plus précisément qu'il doit l'être dans sa situation juridique par le dispositif de celle-ci (v. également Xavier Oberson, Le contentieux fiscal, in OREF éditeur, Les procédures en droit fiscal, Berne 1997, p. 155). Un arrêt rendu par le Tribunal administratif zurichois le 19 avril 2000 va dans le même sens (ZStP 2000, 245). Dans cette affaire, le recourant contestait la taxation d'un impôt sur les successions en souhaitant que l'assiette de celui-ci soit

augmentée; il craignait en effet que les éléments non pris en considération dans le cadre de cet impôt soient considérés comme une recette assujettie à l'impôt sur le revenu. L'autorité zurichoise a considéré que la décision attaquée ne comportait pas d'atteinte pour le contribuable, celui-ci pouvant en effet faire valoir ses moyens dans le cadre précisément de la taxation du revenu (la décision rendue en matière d'impôt sur les successions ne préjugait en rien de cette seconde décision, de sorte qu'elle ne pouvait être qualifiée d'atteinte aux intérêts du contribuable). b) On notera par ailleurs que le droit fiscal - dans une certaine mesure contrairement au droit administratif général - ne reconnaît que de manière très limitée la possibilité pour le contribuable d'obtenir une décision en constatation (v. à cet égard Michael W. Hildebrandt/Kaloyan Stoyanov, La décision de constatation en droit fiscal fédéral, in *l'Expert comptable suisse*, 1998, p. 81 ss; v., à titre de comparaison Moor, op. cit., p. 109 s. et réf. citées). En matière d'imposition directe, et mise à part l'hypothèse d'une perception anticipée de cet impôt (ainsi dans le cadre de l'impôt à la source), la procédure de constatation se limite essentiellement à la possibilité d'obtenir une décision relative à l'assujettissement (Hildebrandt/Stoyanov, op. cit.; le Tribunal fédéral s'est prononcé dans le même sens, même s'il ne l'a pas fait de manière absolument définitive: ATF 121 II 473, spéc. consid. 2d et réf. citées). c) Dans le cas d'espèce, on a déjà relevé que le recourant, qui ne conteste pas le montant de sa fortune imposable, a été taxé au surplus sur un revenu égal à zéro; dans sa lettre du 14 novembre 2000, il admet d'ailleurs ne pas demander de modification de la taxation résultant de la décision querellée. Force est dès lors d'en conclure que son pourvoi n'est pas recevable. Il ne fait en effet valoir aucun intérêt direct et concret à l'admission du recours; au demeurant, ce dernier n'est pas susceptible de conduire à une modification de la taxation. En réalité, le contribuable formule en l'occurrence uniquement des conclusions en constatation (tendant à inclure son immeuble genevois dans son patrimoine commercial), qui ne peuvent déployer - au cas où elles seraient admises - de conséquences concrètes que sur des taxations ultérieures. Ce procédé n'est pas recevable, que l'on analyse celui-ci sous l'angle de la recevabilité - très restreinte - des conclusions en constatation en matière d'imposition directe, ou que l'on examine le problème au regard de l'exigence d'un intérêt actuel. Sous ce dernier aspect, on relève que la jurisprudence dispense parfois l'auteur d'un recours de cette condition, se contentant alors d'un intérêt virtuel; tel est le cas dans l'hypothèse où la question est susceptible de se poser à nouveau, dans des circonstances semblables, propres à empêcher l'autorité de recours de statuer en temps utile (par exemple lorsque le litige porte sur une manifestation devant avoir lieu à une date déterminée; à ce propos v. Moor, op. cit., p. 420 et réf. citées). Or, dans le cas d'espèce, le contribuable pourra précisément faire valoir le moyen tiré de l'appartenance de l'immeuble genevois à sa fortune commerciale dans le cadre des taxations ultérieures; il n'est donc nul besoin de faire abstraction ici de l'exigence d'un intérêt actuel. 2. Il résulte des considérations qui précèdent que le recours doit être déclaré irrecevable, les frais de la cause devant en outre être mis à la charge du recourant débouté (art. 55 LJPA).

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