

VD_OMNI FI.2001.0068 vom 21. Januar 2002

VD Tribunal cantonal, 2002-01-21, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2001.0068

FR: VD_OMNI FI.2001.0068 du 21 janvier 2002

IT: VD_OMNI FI.2001.0068 del 21 gennaio 2002

Regeste

c/SSCM | La non-prise en considération de jours de service accomplis au sein d'un corps de pompiers pour la détermination du montant de la taxe ne constitue pas une erreur de calcul ou de transcription au sens de cette disposition.

Erwägungen

E. 1

L'autorité de taxation ou la commission de recours procède à la révision d'une décision entrée en force, d'office ou à la demande de la personne touchée par celle-ci: a. si des faits nouveaux importants sont allégués ou de nouveaux moyens de preuve produits; b. si l'autorité n'a pas tenu compte de faits ou de demandes importants établis par pièces; c. si l'autorité a violé des principes essentiels de la procédure, en particulier le droit de consulter les pièces et celui d'être entendu.

E. 2

La révision est exclue lorsque le requérant invoque des motifs qu'il aurait pu faire valoir au cours de la procédure ordinaire s'il avait fait preuve de toute la diligence pouvant raisonnablement être exigée de lui.

E. 3

La révision des arrêts du Tribunal fédéral est régie exclusivement par les articles 136 et suivants de la loi fédérale d'organisation judiciaire. Art. 41 Demande de révision La demande en révision prévue à l'article 40, 1er alinéa, doit être adressée par écrit à l'autorité qui a rendu la décision, 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. Elle doit indiquer pour quel motif elle est présentée et si le délai utile est observé; au surplus, l'art. 21, 1er alinéa, dernière phrase est applicable. Ces délais sont aussi valables pour les autorités de la taxe. Art. 42 Décision de révision Si la demande est recevable et fondée, l'autorité annule la décision et statue à nouveau." La révision doit toujours être prononcée dès que les conditions légales sont remplies (Blaise Knapp, Précis de droit administratif, Bâle 1988, n. 1307, p. 235). b) L'arrêt du Tribunal fédéral du 10 août 2001 avait trait précisément au cas d'un assujetti qui avait accompli des jours de service en 1997, mais qui avait omis de former une réclamation contre la décision de taxation pour l'année en question, qui ne prenait pas en compte les jours de service précités; le Tribunal fédéral a refusé de confirmer le jugement cantonal qui acceptait de prendre en compte les jours de service en question dans le cadre de la taxation 1998 et il a considéré au surplus que les conditions d'une révision de la taxation 1997 n'étaient pas remplies. C'est à la lumière de cette jurisprudence qu'il convient d'examiner la présente cause. Deux motifs de révision pourraient être envisagés ici et ils seront abordés successivement. c) Dans l'hypothèse où le

dossier de l'autorité intimée aurait contenu l'information relative à l'accomplissement de jours de service dans le corps des sapeurs-pompiers durant l'année 2000, l'on aurait pu envisager l'application de l'art. 40 al. 1 let. b RTEO. Cependant tel n'était pas le cas en l'espèce. d) Constitue également un motif susceptible d'entraîner la révision le cas de violation des principes essentiels de procédure (art. 40 al. 1 lit. c RTEO). aa) En matière de taxe militaire, la nature de la procédure de taxation n'apparaît pas extrêmement claire. L'art. 26 al. 1 LTEO indique, il est vrai, que l'autorité de taxation est tenue de prendre toutes les mesures nécessaires pour déterminer l'assujettissement et les bases de calcul de la taxe. La jurisprudence du Tribunal fédéral a en outre décrit la procédure applicable en l'espèce comme une procédure de taxation mixte, comportant des obligations de collaboration de l'assujetti (à l'instar de ce qui prévaut en matière d'imposition directe; Archives 66, 671). Cet arrêt s'appuie sans doute sur le fait que le revenu retenu pour définir l'assiette de la taxation est celui généralement arrêté dans le cadre de l'impôt fédéral direct, qui résulte bien évidemment d'une procédure à caractère mixte. S'agissant en revanche plus précisément de déterminer le montant de la taxe militaire, la collaboration demandée au contribuable apparaît extrêmement limitée; en tous les cas, ce dernier n'a pas à remplir une déclaration particulière à ce propos. S'agissant plus particulièrement d'instruire sur les faits susceptibles de conduire à une réduction de la taxe (notamment à raison de l'accomplissement de jours de service au sein de la protection civile), les textes légaux paraissent prévoir une obligation d'information réciproque entre autorités compétentes. Plus précisément, l'art. 24 LTEO règle l'assistance mutuelle des autorités en matière de taxe d'exemption (on se réfère ici à la teneur de cette disposition résultant de la loi fédérale du 24 mars 2000 sur la création et l'adaptation de bases légales concernant le traitement de données personnelles, en vigueur depuis le 1er septembre 2000; en effet, selon les indications de l'AFC, cette disposition a repris pour l'essentiel les dispositions contenues dans l'ancien art. 24 LTEO; par ailleurs l'instruction qui a conduit à la taxe aujourd'hui litigieuse paraît s'être déroulée entièrement durant l'année 2001, de sorte que l'art. 24 LTEO dans sa dernière teneur était applicable). Selon l'art. 24 al. 2 LTEO, les services de la protection civile des communes (let. h), ainsi que les services cantonaux, régionaux et communaux de sapeurs-pompiers (let. i) doivent communiquer les informations utiles aux autorités chargées de l'exécution de la présente loi, les renseigner et leur donner accès à leur dossier (cette disposition est d'ailleurs complétée par l'art. 15 OTEO). L'al. 4 mentionne au nombre des données dont la communication est obligatoire les indications justifiant une réduction de la taxe (on vise ici très clairement en particulier les informations relatives à l'accomplissement de jours de service au sein de la protection civile ou d'un corps de sapeurs-pompiers, qui constitue des motifs de réduction de cette taxe: art. 19 LTEO). Pour l'AFC, toutefois, l'obligation de communication précitée ne s'appliquerait qu'aux organes de la protection civile (ou de la protection contre l'incendie; elle se réfère à ce sujet notamment à l'ordonnance du Conseil fédéral du 19 octobre 1994 sur les contrôles de la protection civile: RS 521.5); en d'autres termes, l'autorité de la taxe n'aurait pas à veiller que les données que doivent lui transmettre les organes de la protection civile lui parviennent effectivement. Il faudrait donc partir du constat qu'elle ne peut prendre en considération que les jours de service auprès de la protection civile qui lui sont annoncés. S'agissant de la réduction de la taxe d'exemption liée à l'accomplissement de service au sein d'un corps de sapeurs-pompiers, l'AFC, ainsi que l'autorité cantonale ont arrêté des dispositions de procédure (en application de l'art. 32 al. 3 de l'ordonnance sur la protection civile). On mentionnera à cet égard les instructions de l'AFC, éditées en 1999, concernant la réduction de la taxe d'exemption de l'obligation de servir en fonction des

services accomplis au sein des corps de sapeurs-pompiers; de même, le Département de la prévoyance sociale et des assurances a établi, le 30 mai 1995, des directives portant sur le même objet. Ces documents règlent notamment la transmission à l'autorité de la taxe d'exemption des informations relatives aux services accomplis. On lit par exemple ce qui suit à l'art. 10 des directives du 30 mai 1995 précitées: "Art. 10.- Les commandants de centres de renfort et de corps de sapeurs-pompiers font tenir un décompte des jours de service accomplis par les sapeurs-pompiers exemptés du service de protection civile et assujettis à la taxe militaire. Le décompte est établi par année civile sur le formulaire de l'ECA pour chaque personne concernée; il doit être communiqué à l'ECA dans le délai indiqué sur le formulaire. Après avoir procédé au contrôle des formulaires, l'ECA les transmet à l'Office cantonal de la taxe militaire." L'ECA, pour mettre en oeuvre cette transmission d'information, a même établi un formulaire intitulé "Prise en compte des services accomplis au sein des corps de sapeurs-pompiers pour le calcul de la taxe militaire". Par ailleurs, l'AFC a établi une formule-type de décision de taxation, laquelle comporte une rubrique spécifique pour les motifs de réduction de la taxe; le lecteur d'un tel document est ainsi à même de savoir d'emblée s'il a été tenu compte ou non de jours de service accomplis dans la protection civile ou un corps de sapeurs-pompiers. Cependant, les cantons ont la faculté d'élaborer leurs propres formules, approuvées par l'AFC; celle qui est utilisée dans le canton de Vaud ne comporte pas la rubrique précitée, mais contient en revanche un extrait des dispositions légales, notamment de celle relative à la réduction de la taxe. bb) Dans le cas d'espèce, même si l'on ignore pour quel motif, force est de constater que le mécanisme d'annonce des jours de service accomplis par le recourant au sein du corps des sapeurs-pompiers à l'autorité compétente en matière de taxe n'a pas fonctionné (le tribunal relève d'ailleurs à cet égard qu'il ne s'agit pas d'un cas isolé, puisqu'il a été saisi de plusieurs recours similaires; v. notamment FI 01/0043, FI 01/0055, FI 01/0069, FI 01/0071, FI 01/0085 et FI 01/0099). On pourrait dès lors se demander si l'assujetti doit en subir les conséquences (la commission de recours bernoise s'était posé des questions de ce type dans l'arrêt que le Tribunal fédéral a par la suite annulé, dans l'affaire publiée aux Archives 66, 671). Pour en revenir à la question évoquée ici, il s'agit de savoir si l'on se trouve en présence en l'espèce d'un cas de violation d'un principe essentiel de la procédure. L'AFC paraît répondre à cet égard que l'absence d'information du Bureau de la taxe militaire au sujet des jours de service accomplis au sein du corps des sapeurs-pompiers doit rester sans conséquence; pour elle l'obligation d'annoncer pesait sur l'ECA et non sur l'autorité de la taxe, de sorte qu'il serait exclu de reprocher à cette dernière la violation d'un principe essentiel de procédure. Cette position paraît des plus douteuses au regard notamment de l'art. 26 al. 1 LTEO, mais il n'est pas nécessaire, comme on va le voir ci-après, de trancher cette question de manière définitive. Pour le surplus, le fait que l'autorité intimée utilise une autre formule pour la notification des décisions de taxe d'exemption que celle suggérée par l'AFC n'apparaît pas en soi comme la violation d'un principe essentiel de procédure. cc) Quoiqu'il en soit de ces possibles dysfonctionnements, il reste que l'assujetti, s'il prend connaissance attentivement de la décision de taxation et des informations qu'elle contient au sujet de la réduction de la taxe en relation avec les jours de protection civile, dispose d'éléments suffisants pour contester celle-ci. On rappelle en effet que le bordereau querellé indiquait l'assiette de la taxation soit 32'900 fr., le taux de l'impôt de 2%, soit un montant de 658 fr. de taxe d'exemption, facturé à l'intéressé; au dos de ce document, il était rappelé qu'il y avait matière à réduction de la taxe au cas où l'assujetti aurait accompli des jours de service au sein de la protection civile durant l'année en question. Une simple lecture

attentive de ce document et surtout de la précision figurant au verso de celui-ci lui aurait permis de constater que l'autorité intimée n'avait pas tenu compte des jours de service qu'il avait accompli durant l'année 2000. Une telle omission, qui doit être qualifiée de fautive, même s'il s'agit d'une faute légère, exclut d'admettre la possibilité d'une révision, comme l'indique l'art. 40 al. 2 OTEO. Le Tribunal fédéral, dans l'arrêt précité du 10 août 2001, a précisément retenu que le recourant avait à cet égard fait preuve de négligence, ce qui excluait de lui ouvrir la voie de la révision. Malgré la sévérité de cette solution, force est de l'appliquer également au cas d'espèce, lequel ne diffère guère de l'affaire tranchée par le Tribunal fédéral. dd) A ce stade, on signalera que certains auteurs ont soutenu l'idée d'une révision facilitée, précisément pour tenir compte de situations dans lesquelles aussi bien l'administration que le contribuable pourraient se voir reprocher des erreurs, parfois grossières (v. à cet égard Känzig/Behnisch, op. cit. no 28 ss ad art. 126 AIFD, ainsi que les différentes réf. citées, particulièrement les contributions de Hugo Casanova). Ce dernier, soucieux de "fairness", considère que, en principe, la voie de la révision ne devrait pas être considérée comme fermée à l'endroit d'un contribuable, même s'il a commis une négligence légère, lorsque, pour sa part, l'autorité fiscale s'est fourvoyée grossièrement; son approche suppose en quelque sorte une pesée des fautes respectives. Quoiqu'il en soit, ce n'est pas la solution qu'a retenue l'art. 40 al. 2 OTEO, qui est d'ailleurs similaire à cet égard à la règle de l'art. 147 al. 2 LIFD; l'une et l'autre de ces dispositions excluent la voie de la révision en cas de faute du contribuable (quelle que soit la nature et la gravité de cette faute, soit même en présence d'une négligence légère; peu importe également que l'autorité fiscale elle-même ait commis une faute, fût-elle lourde: v. à ce sujet Hugo Casanova, *Änderung rechtskräftiger Verfügungen und Entscheide*, Archives 61, 447, spéc. 450 s. et 455 s., à propos de la règle de l'art. 51 al. 2 LHID). Cela étant, même si l'art. 40 al. 2 OTEO relève du niveau réglementaire, il n'est guère possible au tribunal de retenir que cette disposition doit être tenue pour illégale, voire inconstitutionnelle. Tenu de l'appliquer, le tribunal de céans parvient ainsi à la conclusion, malgré la rigueur de cette solution, que la révision demandée par le recourant doit être écartée. e) Il découle de ce qui précède que le recourant ne saurait bénéficier de la voie de la révision de la taxation 2000, devenue définitive et exécutoire avant même le dépôt de la réclamation. 3. Selon l'art. 43 OTEO, les erreurs de calcul et de transcription figurant dans une décision passée en force peuvent, sur demande ou d'office, être corrigées dans les cinq ans qui suivent la notification par l'autorité qui les a commises (al. 1). Cependant, on parle d'erreur de calcul lorsque l'autorité fiscale a commis une erreur dans une opération arithmétique, voire si elle a omis une décimale ou une virgule dans la présentation d'un résultat. De même, on se trouve en présence d'une erreur d'écriture lorsque l'autorité reporte de manière erronée le contenu d'une autre pièce (si le nombre de jours au service du corps de sapeurs-pompiers, figurant au dossier, avait été reporté de manière inexacte dans la décision, par exemple). Dans le cas présent, il n'y a rien de tel, car l'autorité, faute d'éléments au dossier, n'a pas pris en compte l'hypothèse d'un service accompli dans la protection civile pour réduire la taxe; ce faisant, elle a retenu un état de fait erroné, ce qui ne saurait être assimilé à une erreur de calcul ou d'écriture (dans le même sens StE 2001 B 97.3 no 4, TA ZH; pour un autre exemple où l'erreur de transcription n'a pas été retenue - il s'agissait de l'application d'un taux d'impôt erroné - v. *Revue fiscale* 2001, 40, TA FR). 4. Les considérations qui précèdent conduisent au rejet du recours. Toutefois et pour des motifs d'équité, il convient en définitive de statuer sans frais (v. au surplus art. 31 al. 2 LTEO).

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