

VD_OMNI FI.2002.0078 vom 10. Juli 2003

VD Tribunal cantonal, 2003-07-10, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2002.0078

FR: VD_OMNI FI.2002.0078 du 10 juillet 2003

IT: VD_OMNI FI.2002.0078 del 10 luglio 2003

Regeste

c/ACI | Le contribuable non francophone qui dépose sa réclamation hors délai, croyant que le report admis par le taxateur pour produire une pièce justificative le dispensait d'agir dans le délai, ne peut pas invoquer le principe de la bonne foi de l'administration, dès lors qu'il n'a pas été mal renseigné, ni induit en erreur, ni dissuadé d'agir par l'administration. Se considérant saisi d'un recours direct sur la question de la révision de la décision de taxation, le tribunal constate que les conditions de la révision ne sont pas remplies, faute de faits nouveaux. Le recourant ne peut pas non plus obtenir la restitution du délai de réclamation puisqu'il ne s'est pas trouvé objectivement dans l'impossibilité d'agir dans le délai.

Volltext

Vaud Tribunal cantonal Cour de droit administratif et public 10.07.2003 FI.2002.0078

c/ACI | Le contribuable non francophone qui dépose sa réclamation hors délai, croyant que le report admis par le taxateur pour produire une pièce justificative le dispensait d'agir dans le délai, ne peut pas invoquer le principe de la bonne foi de l'administration, dès lors qu'il n'a pas été mal renseigné, ni induit en erreur, ni dissuadé d'agir par l'administration. Se considérant saisi d'un recours direct sur la question de la révision de la décision de taxation, le tribunal constate que les conditions de la révision ne sont pas remplies, faute de faits nouveaux. Le recourant ne peut pas non plus obtenir la restitution du délai de réclamation puisqu'il ne s'est pas trouvé objectivement dans l'impossibilité d'agir dans le délai.

CANTON DE VAUD TRIBUNAL ADMINISTRATIF Arrêt du 10 juillet 2003 sur le recours interjeté par X. _____, à _____, représenté par la fiduciaire FidUPLUS, route du Mont-Pèlerin, à 1805 Jongny, contre la décision rendue sur réclamation par l'Administration cantonale des impôts (ci-après l'ACI) le 25 septembre 2002 (prononcé d'irrecevabilité de la réclamation formée contre la taxation concernant l'impôt cantonal et communal pour la période fiscale 2001-2002). * * * * * Composition de la section: M. Pierre Journot, président; Mme Dina Charif Feller et M. Jean-Daniel Henchoz, assesseurs. Greffière: Mme Annick Blanc Imesch. Vu les faits suivants:

A. Les époux X. _____ ont déposé le 5 mars 1999 leur déclaration d'impôt relative à la période fiscale 1999-2000 indiquant des dettes à hauteur de 65'580 francs contractées auprès de la Banque Cantonale Vaudoise et de la Banque Cantonale Genevoise, mais pas d'immeuble. Faisant suite à une demande d'explications de l'Office d'impôt du district de A. _____ (anciennement Commission d'impôt et recette de A. _____) "relatives à l'affectation (utilisation) de votre endettement", X. _____ a expliqué, par lettre du 13 octobre 1999, que 30'000 francs avaient servi à la reconstruction de la maison de ses parents, 15'000 francs à la santé de ses parents et le solde à des vacances. Suite à une nouvelle demande de l'Office d'impôt, l'intéressé lui a transmis, par lettre du 9 novembre 1999, les attestations médicales et celles relatives aux versements effectués pour la maison

de ses parents. Au bas de la lettre du 9 novembre 1999 figurent des annotations vraisemblablement écrites par le taxateur dont il ressort que, selon un entretien téléphonique avec l'épouse du contribuable le 12 octobre 1999, le couple X._____ possède une maison au Z._____. Le taxateur en a fixé la valeur à 49'000 francs (64'000 francs de crédit dont il a déduit le montant de 15'000 francs d'aide aux parents) et la valeur locative à 2'450 francs (5% de 49'000 francs). Par décision définitive de taxation et de répartition internationale des éléments imposables du 18 novembre 1999, l'Office d'impôt a tenu compte de la valeur de l'immeuble sis au Z._____ (49'000.-) dans la détermination du taux pour le calcul de l'impôt sur la fortune. La décision précise que, "suite aux informations fournies par vos soins par courrier et par téléphone, l'estimation fiscale de votre bien immobilier sis au Z._____ a estimée par Fr. 49'000.-. La valeur locative de ce bien immobilier est retenue par Fr. 2'450.- par année (net)." Cette décision n'a pas été contestée, de sorte qu'elle est entrée en force. B. Les époux X._____ ont déposé le 8 mars 2001 leur déclaration relative à la période fiscale 2001-2002 indiquant une fortune privée s'élevant à 70'000 francs (automobile), des dettes pour un montant de 58'032 francs contractées auprès de la Banque Cantonale Genevoise et du Crédit Suisse, mais pas d'immeuble. Par décision de taxation et de répartition internationale des éléments imposables du 27 juin 2001, l'Office d'impôt a pris en compte l'estimation fiscale de l'immeuble sis au Z._____ dans la détermination du taux pour le calcul de l'impôt sur la fortune. La décision contient la même remarque que la précédente décision de taxation au sujet de l'estimation fiscale de l'immeuble sis au Z._____. C. Par courrier du 25 septembre 2001, posté le 26 septembre 2001, X._____ a informé l'Office d'impôt que le crédit contracté avait servi à aider son père malade, mais qu'il n'avait pas acheté de bien immobilier au Z._____, comme le prouve le document officiel ***** produit en annexe. Il a dès lors demandé à l'autorité de rectifier l'état de sa fortune en supprimant la mention du bien immobilier au Z._____. Par lettre du 29 octobre 2001, l'Office d'impôt a informé l'intéressé que sa réclamation du 25 septembre 2001 était irrecevable pour cause de tardiveté et l'a invité à retirer sa réclamation. Le 6 novembre 2001, X._____ a maintenu sa réclamation en précisant ce qui suit : "Nous avons dû nous rendre au Z._____ pour chercher l'attestation confirmant la propriété de la maison en faveur de mon père. M. T._____ a été averti téléphoniquement et c'est lui-même qui a demandé ce papier officiel. En effet, sans cette attestation officielle, il ne pouvait y avoir de recours contre la taxation de fortune." D. Par décision du 25 septembre 2002, l'ACI a déclaré irrecevable la réclamation formée par X._____ pour cause de tardiveté. E. Contre cette décision, l'intéressé a déposé un recours en date du 18 octobre 2002. Il explique que la décision de taxation litigieuse lui est parvenue le 27 juin 2001 et que, conformément à la demande du taxateur qui exigeait un document officiel prouvant qu'il n'était pas propriétaire d'un immeuble au Z._____, il s'est rendu dans ce pays durant ses vacances d'été pour obtenir une attestation. Il soutient dès lors que son voyage au Z._____ justifie son retard. Le recourant a effectué une avance de frais de 500 francs. L'ACI a répondu au recours en date du 30 janvier 2003 et a conclu au rejet du recours. Ses déterminations seront reprises ci-dessus dans la mesure utile. F. En date du 15 mai 2003, le tribunal a tenu une audience en présence du recourant et de deux juristes de l'ACI; cette audience a toutefois été renvoyée en raison de l'absence du recourant. Le tribunal a tenu une nouvelle audience en date du 27 mai 2003 en présence du recourant personnellement, assisté de son représentant, ainsi que d'un juriste de l'ACI. Le recourant a expliqué qu'il n'a pas recouru contre la décision de taxation définitive de 1999

prenant en compte l'immeuble au Z._____, car il n'avait pas bien compris à l'époque. Il a indiqué qu'il a reçu la taxation en juin, mais qu'il a attendu ses vacances au mois d'août pour aller chercher le document officiel au Z._____, car il ne savait pas qu'il devait recourir tout de suite. Il a expliqué que c'est son épouse qui était en contact avec le taxateur, car c'est elle qui s'occupe en général des affaires courantes du couple. T._____, collaborateur de l'ACI qui était à l'époque taxateur à l'Office d'impôt de A._____, a été entendu comme témoin. Il a expliqué que le recourant lui a téléphoné le lendemain de la réception de la décision attaquée pour lui faire part de son désaccord avec la taxation de son bien immobilier. Le taxateur lui a alors répondu d'écrire tout de suite pour contester la décision et de fournir les pièces ensuite. Il a expliqué qu'en général il n'induit pas les gens en erreur et attire leur attention sur le délai de recours à respecter. Le recourant a confirmé les déclarations du témoin en précisant qu'au lieu d'écrire tout de suite, il a attendu d'avoir l'attestation officielle. Le représentant de l'ACI a expliqué que l'autorité intimée avait examiné la question de la révision dans sa réponse au recours, même si le recourant ne l'avait pas soulevée, pour éviter de revoir ce motif dans quelques mois. Par lettre du 6 juin 2003, l'ACI a fourni des explications complémentaires relatives à la question de la répartition internationale, s'agissant des déductions qui ont été prises en compte pour le calcul du revenu imposable, en relevant le caractère irrecevable de la réclamation du 25 septembre 2001. Considérant en droit: 1.

En l'espèce, l'autorité intimée a déclaré irrecevable la réclamation dirigée contre sa décision de taxation définitive des périodes fiscales 2001-2002, notifiée le 27 juin 2001, au motif qu'elle a été formée le 25 septembre 2001, soit hors délai. 2.

L'art. 186 al. 1 de la Loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (ci-après LI) prévoit que la réclamation s'exerce par acte écrit, adressé à l'autorité de taxation, dans les trente jours dès la notification de la décision attaquée. Les délais fixés par la loi ne peuvent pas être prolongés (art. 166 al. 1 LI). Les délais de réclamation et de recours sont péremptoires, ce qui signifie que le non respect de ces derniers entraîne la perte du droit, contrairement aux délais d'ordre dont l'inobservation n'entraîne pas une telle sanction, mais peut avoir des conséquences sur la question de l'émolument ou des dépens (voir Pierre Moor, Droit administratif, vol. II. Berne 1991, n°2.2.6.7). Dans son recours, le recourant fait valoir que le taxateur en charge de son dossier lui a expliqué que, sans document officiel, il ne pouvait prouver que l'immeuble appartenait à son père; il a donc dû se rendre au Z._____ pour obtenir ce document, ce qui explique le retard de sa réclamation. Ce faisant, le recourant invoque la violation du principe de la bonne foi par l'administration. Comme le Tribunal administratif a eu l'occasion de le rappeler (FI 2000/0101 du 13 mars 2001), le principe de la légalité l'emporte en règle générale et les art. 166 al. 1 et 186 al. 1 LI excluent une prolongation du délai pour interjeter réclamation contre une décision de taxation. Toutefois, le principe de la bonne foi peut être invoqué en présence de circonstances exceptionnelles (cf. sur ce point, Moor, op. cit., volume I, 2ème éd., Berne 1994, n° 5.3.1); il en est ainsi lorsque ce principe, déduit directement de l'art. 4 al. 1 ancienne Constitution fédérale (cf. RDAF 1987 p. 408), qui interdit aux autorités un comportement contradictoire et garantit au citoyen la protection de la confiance accordée de bonne foi, est violé. Parmi les conditions qui doivent être réalisées pour que ce principe puisse être invoqué à l'encontre d'une décision, il importe tout d'abord que l'autorité compétente ait fourni à l'administré des renseignements inexacts, dont celui-ci n'a pas été en mesure de reconnaître le caractère erroné, ce qui l'a contraint à un acte préjudiciable: l'administré doit avoir pris sur la base de l'information inexacte des dispositions irréversibles (sur ces différentes conditions, voir, outre Moor, ibid., André

Grisel, Traité de droit administratif, Neuchâtel 1984, p. 390 ss; références citées; v. encore Katharina Sameli, Treu und Glauben im öffentlichen Recht, in ZSR/RDS 1977 II 289 ss. Le renseignement fourni par l'autorité doit avoir pour objet une situation concrète, déterminée, et doit porter exactement sur la question litigieuse (v. ZBI 1993, 172). D'autres conditions ont par ailleurs trait à l'administré lui-même; ni celui-ci, ni son représentant ne doivent avoir été en mesure de reconnaître l'erreur. Les juristes, en particulier, sont censés ne pas ignorer le droit, à tout le moins lorsque les dispositions légales sont claires (Moor, *ibid.*). En l'espèce, le tribunal a pu constater, lors de l'audition du recourant, que ce dernier éprouvait des difficultés à s'exprimer en français et qu'il semblait même mal comprendre cette langue. Il a déclaré en audience qu'il n'avait pas compris qu'il devait déposer sa réclamation immédiatement, croyant que le report admis pour produire la pièce justificative exigée par le taxateur le dispensait de déposer une réclamation immédiate. Toutefois, l'instruction menée par le tribunal, et en particulier l'audition du taxateur, n'a pas permis d'établir que l'autorité intimée aurait mal renseigné le recourant, ni l'aurait induit en erreur au point que ce dernier puisse se prévaloir du principe de la bonne foi. En particulier, l'autorité intimée ne l'a pas dissuadé de s'opposer à la décision de taxation et ne lui a pas non plus déconseillé de le faire, ce que le recourant a d'ailleurs admis en audience, allant même jusqu'à confirmer les déclarations du taxateur. Le recourant n'a pas su expliquer à l'audience pourquoi il n'avait pas formulé sa réclamation par écrit dans le délai de recours, ni même pourquoi il n'avait pas contesté la décision de taxation lors de la période fiscale précédente. Le taxateur a déclaré avoir dit au recourant de lui écrire et de lui envoyer la pièce manquante ultérieurement, ce que le recourant n'a pas contesté en audience. A supposer même que le taxateur de l'autorité intimée n'ait pas été aussi explicite, cela ne suffirait pas pour admettre le recours sous l'angle du principe de la bonne foi: en effet, le recourant, qui supporte le fardeau de la preuve, n'est pas parvenu à établir qu'il existait un défaut d'indication ou une indication incomplète ou inexacte des voies de droit, cela d'autant plus que l'autorité intimée, selon sa pratique et selon l'art. 186 al. 1 LI, n'exige pas le dépôt d'une réclamation motivée, de sorte que le recourant aurait simplement pu se contenter de signaler par écrit qu'il s'opposait à la décision de taxation, sans avoir à motiver sa réclamation. Dans ces conditions, le recourant n'est pas fondé à invoquer à son profit le respect du principe de la bonne foi par l'administration. 3.

Se pose encore la question de savoir s'il y a lieu d'entrer en matière sur une demande de révision de la décision de taxation du 27 juin 2001. Cette question n'est pas tranchée dans la décision attaquée, mais elle est évoquée dans les déterminations de l'autorité intimée et, dans sa dernière intervention en audience, le représentant de l'autorité intimée a demandé que le tribunal examine la question de la révision. On peut certes se demander si le tribunal peut entrer en matière sur la question de la révision: cette question n'étant pas évoquée dans la décision attaquée, elle sort en principe de l'objet du litige. Mais la position de l'autorité intimée étant connue, on peut se demander s'il ne serait pas excessivement formaliste de renvoyer le recourant à solliciter la révision pour obtenir une décision de l'ACI qu'il contesterait alors par un recours; on pourrait donc envisager de considérer que le Tribunal est saisi, sur la question de la révision, d'un recours que la jurisprudence qualifie de "recours direct" (v. sur cette question par exemple l'ATF 2A.569/1997 du 7 janvier 1999). En l'espèce, vu l'accord des parties, on procédera à l'examen de la question de la révision. 4.

La procédure de révision est une voie de droit extraordinaire qui permet exceptionnellement de remettre en cause une décision entrée en force, ce qui est le cas des taxations fiscales n'ayant pas fait l'objet d'un recours (FI 1995/0046 du 13 juin 1996, 1994/0065 du 18 août 1995, 1993/0053 du 20 décembre 1994,

1993/0016, du 10 mai 1994, FI 2002/0087, FI 200370015). En droit vaudois, elle est réglée aux art. 203 LI. Aux termes de l'art. 203 LI, "Une décision ou un prononcé entré en force peut être révisé en faveur du contribuable, sur sa demande ou d'office: 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 sur la décision ou le prononcé. La révision est exclue lorsque le requérant invoque 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." Les conditions ouvrant la voie de la révision sont les suivantes : la taxation définitive peut être révisée soit lorsque la décision a été prise en violation des règles essentielles de la procédure, soit lorsque l'autorité de taxation ou de recours n'a pas tenu compte de faits importants qui ressortent du dossier, enfin lorsque le requérant découvre des faits nouveaux importants ou des preuves qu'il n'avait pu invoquer dans la procédure de taxation ou de recours. Ces conditions, propres à la révision au sens étroit, ont en commun, d'une part, d'avoir trait à une irrégularité qui affecte la procédure dans laquelle la décision a été prise, d'autre part, d'exiger de l'intéressé la démonstration de sa diligence, à savoir qu'il n'ait pas été en mesure, sans faute de sa part, de faire valoir le grief dans la procédure ordinaire (v. Moor, op. cit., vol. II, nos 2.4.4.1 et 2.4.5.3). Par faits nouveaux, on entend des faits antérieurs à la décision de taxation, mais découverts après seulement (nova reperta); sont nouveaux les faits qui, survenus à un moment où ils pouvaient être invoqués dans la procédure de taxation initiale, n'étaient pas connus de lui malgré toute sa diligence (v. Rivier, op. cit., p. 204; Ernst Känzig/ Urs Behnisch, Die Direkte Bundessteuer, n° 35 ad art. 126 AIFD; réf. citées). Par faits importants ressortant du dossier, il faut entendre l'ensemble des actes de procédure et des pièces que l'autorité devait prendre en considération selon la décision dont elle est saisie (v. Jean-François Poudret, Commentaire de la loi fédérale d'organisation judiciaire, vol. V, Berne 1992, no. 5.2 ad art. 136; Ursina Beerli-Bonorand, Die ausserordentlichen Rechtsmittel in der Verwaltungsrechtspflege des Bundes und der Kantone, Zürich 1985, pp. 130-131; références citées). En outre, la révision est possible lorsque l'autorité a violé une formalité essentielle de la procédure, de manière à détourner l'administré d'un moyen de défense, de sorte que celui-ci ne pouvait songer à l'existence d'un vice (Moor II, n° 2.4.4.1; ATF 75 I 305; FI 2003/0015). 5. En l'espèce, les conditions ouvrant la voie à la révision ne sont pas réalisées. En effet, le fait que l'immeuble au Z. _____ appartienne au père du recourant ne constitue pas un fait nouveau, puisque le recourant en avait connaissance depuis le début de la procédure de taxation; il aurait donc parfaitement pu invoquer ce fait en déposant sa réclamation dans le délai, ce qu'il n'a pas fait. Dans le cas présent, la demande de révision équivaut en réalité à une demande de restitution du délai de réclamation, puisque la réclamation formée par le recourant est tardive. Or, la demande de restitution de délai n'est recevable qu'aux conditions posées par l'art. 168 LI (empêchement non fautif) qui doivent se distinguer des conditions de la révision, afin de ne pas vider la restitution du délai de sa substance (ASA 61 552 consid. 3). En vertu de l'art. 168 al. 1 LI, la restitution d'un délai doit être accordée si le requérant a été empêché, sans sa faute, d'agir dans le délai fixé. Une telle demande doit être présentée, par acte écrit et motivé, dans les dix jours à compter de celui où l'empêchement a cessé (art. 168 al. 2 LI). Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, la restitution du délai peut être admise en cas de fausse indication des voies de droit (ATF 98 Ia 608 E.4) ou en cas de comportement de l'autorité

provoquant l'erreur sur la voie de droit (ATF 96 II 265 E. b). La partie empêchée d'agir dans le délai doit établir l'absence de toute faute de sa part, ce qui est le cas lorsqu'elle se trouve objectivement dans l'impossibilité de faire valoir ses droits; est non fautive toute circonstance qui aurait empêché un plaideur consciencieux d'agir dans le délai fixé (v. Jean-François Poudret, Commentaire de la loi fédérale d'organisation judiciaire, Vol. I, Berne 1990, ad art. 35, n° 2.3, p. 240; cf. en outre Alfred Kölz/ Jürg Bosshart/ Martin Röhl; Kommentar zum Verwaltungsrechtspflegegesetz des Kantons Zürich, 2. Auflage, Zurich 1999, § 12 n° 14; références citées; FI 2002/0001). En l'espèce, comme on l'a vu ci-dessus, l'autorité intimée n'a pas induit le recourant en erreur sur le délai de recours à respecter ou les voies de droit, puisque le recourant a été invité, comme il l'a d'ailleurs confirmé à l'audience, à déposer une réclamation immédiate et à ne produire la pièce justificative manquante qu'une fois en sa possession. Le recourant ne démontre nullement les raisons pour lesquelles il aurait été objectivement dans l'impossibilité de déposer sa réclamation dans le délai. Il s'agit en définitive d'une négligence fautive dont le recourant doit supporter les conséquences. Il n'y a donc pas matière à restitution du délai au sens de l'art. 168 LI.

6. Au vu de ce qui précède, le prononcé d'irrecevabilité de la réclamation pour tardiveté, rendu le 25 septembre 2002, doit être confirmé. Il n'y a donc pas lieu d'entrer en matière sur les moyens soulevés par le recourant, ceux-ci relevant en effet du fond. Cela étant, le recours doit être rejeté et la décision attaquée maintenue. Un émolument sera mis à la charge du recourant. Il sera toutefois, pour tenir compte des circonstances et de la portée très modeste du litige, inférieur à l'émolument ordinaire au sens de l'art. 2 du règlement du 24 juin 1998 sur les émoluments et les frais perçus par le Tribunal administratif. Débouté, le recourant n'a pas droit à des dépens (art. 55 LJPA). Par ces motifs le Tribunal administratif arrête: I. Le recours est rejeté. II. La décision sur réclamation

rendue le 25 septembre 2002 par l'Administration cantonale des impôts est confirmée.

III. Un émolument de 300 (trois cents) francs est mis à la charge d'X._____.

Lausanne, le 10 juillet 2003 Le

président:

La greffière: Le présent

arrêt est communiqué aux destinataires de l'avis d'envoi ci-joint.