

VD_OMNI FI.2002.0085 vom 14. März 2003

VD Tribunal cantonal, 2003-03-14, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2002.0085

FR: VD_OMNI FI.2002.0085 du 14 mars 2003

IT: VD_OMNI FI.2002.0085 del 14 marzo 2003

Regeste

c/ACI | Ne constituent pas des faits nouveaux au sens de l'art. 107 lit. c aLI ceux dont le contribuable avait connaissance durant la procédure de réclamation ou de recours (même s'il découvre après coup une pièce de nature à les prouver, alors qu'il aurait pu trouver une telle preuve avant).

Erwägungen

E. 18

avril 2002, le chef du Département des finances rappelait au recourant le but de l'art. 52 bis aLI; il vise à éviter une triple imposition, soit une première fois lors de la vente des actions, une deuxième fois lors de la réalisation du gain immobilier au niveau de la société et une troisième fois lors de la distribution du bénéfice de liquidation auprès de l'actionnaire. Dans le cas d'espèce, l'imposition lors de la vente des actions au recourant n'a pas eu lieu, de sorte que l'application de l'art. 52 bis aLI ne se justifiait pas. Il va de soi que, dans le cadre de l'opération litigieuse de cession-vente, réalisée en 1989, la venderesse a transféré en quelque sorte une charge fiscale latente au recourant, en ne déclarant pas le gain immobilier réalisé. La lettre du 18 avril 2002 précitée évoque des moyens qui auraient permis à l'intéressé de se prémunir contre un tel risque; le recourant, dans l'ignorance, ne les a cependant pas utilisés. b) Le sentiment d'injustice exprimé par le recourant apparaît dès lors pleinement compréhensible. On aurait pu, éventuellement, se demander s'il convenait de donner à l'art. 52 bis aLI une interprétation plus souple - laquelle se serait écartée du texte légal - dans un tel cas de figure. Toutefois, cela n'eût été possible que dans le cadre du recours formé en avril 2002, lequel a été retiré formellement le 12 mai suivant. Au demeurant, la décision du juge instructeur du 26 juillet 2002, qui prend acte du retrait de ce recours, au motif qu'il était irrévocable (v., dans le même sens que la décision en question ATF 105 Ia 115; 109 V 234; 111 V 156; JAAC 1994, 476 et 482; Pierre Moor, Droit administratif II, 2e éd., 687), n'a pas été attaquée. La taxation du 14 mars 1997 est dès lors entrée en force, de sorte que le débat ne peut se placer que sur le terrain de la révision; or, une décision erronée au plan du droit (contraire par hypothèse à l'art. 52 bis aLI) ne peut pas être corrigée par le biais de la révision, comme on va le voir au considérant ci-après.

2. La procédure de révision est en effet 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 (v. arrêts FI 95/046 du 13 juin 1996, 94/065 du 18 août 1995, 93/053 du 20 décembre 1994, 93/016, du 10 mai 1994). En droit vaudois, elle est réglée aux art. 107 à 109 aLI, en matière d'impôt direct cantonal et communal (v. également, à titre de comparaison, art. 203 ss de la loi du 4 juillet 2000 sur le même objet - ci-après: LI - et 51 LHID). a) L'art. 107 lit. c LI prévoit que la taxation définitive peut être révisée sur demande du contribuable également, 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, "(...)lorsque le requérant découvre des faits nouveaux importants ou des preuves qu'il n'aurait pu invoquer dans la procédure de taxation, de réclamation ou de recours." Par faits nouveaux (lit. c), on entend ici 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, références citées; v. en outre Ernst Känzig/Urs Behnisch, *Die direkte Bundessteuer*, n° 35 ad art. 126 AIFD). Le Tribunal administratif a eu l'occasion de rappeler ce principe pour confirmer la forclusion d'un contribuable qui agissait par la voie de la révision pour obtenir la déduction de frais d'entretien non revendiqués dans la procédure de taxation (arrêt FI 95/012 du 5 décembre 1995; FI 95/046 du 13 juin 1996; v. en outre, à propos de l'art. 126 AIFD, deux arrêts du Tribunal fédéral publiés in *StE* 1984 97.11 n° 2 et in *Archives* 49, 206; v. enfin et surtout, Tribunal administratif, arrêt du 2 décembre 1994, FI 93/0047, confirmé par ATF du 4 juin 1996, 2P.27/1995: le contribuable n'avait pas revendiqué la totalité des intérêts hypothécaires qu'il avait payés, ce qui ressortait d'ailleurs des pièces qu'il avait jointes à sa déclaration; sa demande de révision, examinée cependant au regard de l'art. 107 lit. a LI, n'en a pas moins été écartée). b) L'invocation de preuves nouvelles peut également constituer un motif de révision (au sens de l'art. 107 lit c aLI); ce motif-là s'apparente à celui des faits nouveaux, mais il s'en distingue néanmoins sous plusieurs aspects, sur lesquels il convient de s'arrêter ici brièvement. aa) S'agissant des "faits nouveaux" on se souvient que la nouveauté ne concerne pas à proprement parler les faits eux-mêmes, mais exclusivement leur découverte, qui seule peut être postérieure à la décision à réviser (on parle de *nova reperta*). Par ailleurs, le requérant à la révision ne doit pas avoir été en mesure d'invoquer le fait en question durant la procédure antérieure; on se réfère ici à une impossibilité non fautive d'avoir eu connaissance de ce fait à temps pour pouvoir l'alléguer valablement devant l'autorité qui a statué. Il doit en outre s'agir de faits nouveaux importants, soit de faits propres à entraîner une modification de la décision en faveur du requérant; en matière fiscale, ces faits doivent donc être susceptibles de conduire à une correction de la taxation à réviser. On citera encore ici un cas particulier, soit celui d'un fait, qui n'est certes pas inconnu du requérant, mais que celui-ci ne pouvait utilement invoquer plus tôt, faute de preuve (sur ce type de cas, v. ATF 98 II 250 consid. 2, résumé au JT 1973 I 92); en réalité, cette hypothèse implique la découverte de preuves nouvelles. bb) Précisément, il convient d'examiner si les principes dégagés ci-dessus sont transposables et, dans l'affirmative, dans quelle mesure à l'hypothèse de preuves nouvelles. En premier lieu, on considère que, là aussi, il doit s'agir de preuves existant antérieurement, mais dont la découverte - et elle seule - est subséquente (ainsi, une expertise réalisée postérieurement à la décision à réviser ne constitue pas un tel moyen). Par ailleurs, le requérant doit avoir été empêché, sans sa faute, de faire valoir précédemment la preuve en question. A cet égard, on soulignera qu'il convient d'apprécier la diligence requise avec moins de sévérité en ce qui concerne l'ignorance des faits, dont la découverte est souvent due au hasard, que l'insuffisance des preuves au sujet de faits connus, la partie ayant le devoir de tout mettre en oeuvre pour prouver ceux-ci. Enfin, les preuves en question doivent être concluantes ou décisives, c'est-à-dire de nature à entraîner une modification de la décision dans un sens favorable au requérant. Tel est le cas à la double condition de porter sur des faits décisifs (au sens évoqué plus haut) et d'être propres à les établir, donc à emporter la conviction du juge (sur l'ensemble des points examinés ci-dessus, tant s'agissant des faits nouveaux que

des preuves nouvelles, v. Poudret, op. cit., chiffre 2.2 et 2.3 ad art. 137 OJ et les réf. citées par cet auteur). 3.

a) On aurait pu imaginer, en premier lieu, que le recourant fasse valoir que la déclaration de retrait de recours du 12 mai 2002 était entachée d'un vice de la volonté; c'est là le seul moyen d'invalider une telle déclaration, ce qui peut se faire dans le cadre d'une procédure de révision (v. par exemple TA, CP 1995/0003 du 5 mars 1997). Dans le cas d'espèce, le recourant n'a toutefois jamais invoqué à proprement parler une erreur essentielle. Certes, il se peut qu'il ait ressenti la pression des délais fixés par le juge instructeur, mais rien ne l'aurait empêché de motiver le recours du 22 avril 2002, par exemple en alléguant le fait que la venderesse n'avait à tort pas été imposée lors de la cession des actions, tout en se réservant de produire ultérieurement les pièces adéquates. On ne saurait dès lors retenir ici l'existence d'un véritable vice du consentement lors du retrait de son recours, vice qu'il n'a d'ailleurs pas invoqué. b) S'agissant par ailleurs de faits nouveaux ou de preuves nouvelles, force est de constater que le recourant savait, apparemment depuis 1997 déjà, que la cession-vente des actions, réalisée en 1989, n'avait pas fait l'objet d'une imposition auprès de la venderesse; de surcroît, cette dernière et son fils M. A. _____ lui avaient affirmé être en règle avec l'administration fiscale (v. lettre du recourant du 27 avril 1997). Il appartenait dès lors au contribuable de s'efforcer de réunir les éléments nécessaires pour établir ce fait; s'il avait fait diligence, nul doute qu'il aurait été en mesure de le prouver dans le cadre soit de la procédure de réclamation qui a couru de 1997 à 2002, soit même dans le cadre de la procédure de recours qui s'est ouverte le 22 avril 2002, mais qui s'est interrompue prématurément, par un acte de libre disposition du recourant lui-même le 12 mai suivant. Dans ces conditions, force est de constater que, à supposer que l'on soit en présence de faits nouveaux ou de preuves nouvelles importants, la voie de la révision est néanmoins fermée au recourant, dans la mesure où celui-ci n'a pas fait preuve de toute la diligence requise de lui dans des procédures ordinaires antérieures. c) On ne saurait par ailleurs retenir l'existence d'un motif de révision découlant de l'art. 107 let. a, soit l'inadvertance manifeste, respectivement l'ignorance par l'autorité de faits importants ressortant du dossier. Cette disposition vise en effet le dossier du contribuable lui-même et non pas ce que l'autorité aurait pu découvrir en consultant le dossier d'autres personnes (ici celui de la venderesse). 4. Les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours. L'émolument d'arrêt sera donc mis à la charge du recourant, qui succombe.

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