

## **VD\_OMNI FI.2004.0088 vom 27. Dezember 2006**

VD Tribunal cantonal, 2006-12-27, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.2004.0088](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2004.0088)

FR: VD\_OMNI FI.2004.0088 du 27 décembre 2006

IT: VD\_OMNI FI.2004.0088 del 27 dicembre 2006

### **Regeste**

X/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Taxation intermédiaire effectuée à la suite de l'annonce par le recourant de la séparation du couple. Refus de révision confirmé : conditions de la révision non réalisées et taxation séparée justifiée (selon aLI-9a, LI-10).

### **Erwägungen**

#### **E. 1**

Par la décision entreprise, l'ACI a refusé de réviser une taxation intermédiaire définitive, prononcée le 22 août 2000 à l'égard du recourant pour la période fiscale 1999-2000, en tant que cette taxation arrête le revenu imposable et déterminant pour le taux. Dans la détermination du revenu imposable pour cette période, la taxation intermédiaire définitive retient que le recourant a vécu avec son épouse du 1<sup>er</sup> janvier au 14 avril 1999, puis qu'il a vécu séparé du 15 avril 1999 au 31 décembre 2000. Par la procédure de révision, le recourant entend obtenir que l'autorité fiscale le taxe comme époux ayant vécu en ménage commun durant toute la période fiscale, c'est-à-dire également du 15 avril au 31 décembre 2000. Le recourant admet avoir été séparé, en fait, de son épouse durant la période du 15 avril au 31 décembre 2000 - et même "officiellement" du 12 janvier au 12 juillet 2000. Il entend toutefois se prévaloir de l'absence de décision judiciaire autorisant les époux à vivre séparés, respectivement de l'absence de convention conclue entre les époux, ratifiée judiciairement, pour cette période. Il estime que, dans ces conditions, la taxation intermédiaire définitive du 22 août 2000 applique à tort le régime des époux séparés à compter du 15 avril 1999. A l'entendre, le recourant a commis une erreur quand, en 1999, il a annoncé aux autorités la séparation du couple à compter du 15 avril 1999. Reconnaisant son erreur, il attend que le fisc l'admette aussi et reconsidère sa décision. Le recourant invoque en outre un événement survenu le 24 novembre 2000, qui aurait donné lieu au dépôt d'une plainte pénale. Cet argument doit être d'emblée écarté: si graves qu'ils puissent être, ces faits - supposés établis - n'ont aucune incidence sur la taxation en cause.

#### **E. 2**

ème éd., 1988, 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, p. 130 s.; références citées). e) De façon générale, une nouvelle appréciation juridique ou une nouvelle jurisprudence ne sauraient être assimilée à un fait (v. Poudret, op. cit., n° 2.2.1 ad 137; cf. en outre TA, arrêt CP 1994/0006 du 13 juin 1994; réf.

citées). Il en va de même d'un changement de pratique des autorités fiscales (v. Agner/Jung/Steinmann, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, Zurich 2001, ad 147 LIFD, p. 440, références citées). Le contribuable ne peut se prévaloir en effet d'une fausse application du droit pour obtenir la révision d'une décision entrée en force, dès lors qu'il s'agit là d'un moyen à invoquer dans le cadre d'un recours en procédure ordinaire (cf. Känzig/Behnisch, op. cit. n. 15); dès lors, la révision ne permet pas de bénéficier d'une nouvelle interprétation ou d'une nouvelle pratique de la part de l'administration (v. ATF 98 Ia 572, cons. 5). Le Tribunal fédéral a par ailleurs rappelé qu'un changement de jurisprudence (v. ATF 111 Ib 209, cons. 3; 103 Ib 87, cons. 3) ou d'interprétation d'une disposition légale applicable (v. Archives de droit fiscal 38, 163, cons. 4c/cc; 19, 189; ATF 83 I 326) ne constitue pas un motif de révision d'une décision de taxation entrée en force. Dans un arrêt du 16 juin 2003 (FI.2003.0015), le Tribunal administratif a notamment jugé que l'abandon de la jurisprudence "Dumont" (résultant de l'ATF 123 II 218 précité) ne constituait en particulier pas un fait nouveau susceptible de fonder la révision d'une taxation entrée en force; cet arrêt a été confirmé par le Tribunal fédéral (ATF du 12 décembre 2003, 2P.198/2003 et 2A.346/2003).

### **E. 3**

a) En l'espèce, le recourant soutient que la séparation de fait d'avec son épouse, à compter du 15 avril 1999, ne doit pas conduire à une imposition séparée suivant l'art. 9a aLI ni, respectivement, suivant l'art. 10 nLI. La circonstance nouvelle, qui justifierait la révision demandée par le recourant, tient en ceci : - avant la décision de taxation intermédiaire définitive du 22 août 2000, le recourant ignorait qu'une séparation de fait des époux, non consacrée par une décision judiciaire, n'entraînerait pas une taxation séparée - après cette décision, le recourant aurait appris qu'une taxation séparée ne pourrait avoir lieu qu'en cas de séparation officielle, entérinée par une décision judiciaire. b) Selon l'art. 9 aLI, les revenus "des époux vivant en ménage commun s'additionnent, quel que soit le régime matrimonial". La même règle figure aux art. 9 al. 1 LI et 9 al. 1 LIFD. L'art. 9a aLI, comme l'art. 10 LI, explicite en outre le corollaire du principe qui vient d'être rappelé : «Les époux qui ne vivent pas en ménage commun de façon durable et qui administrent séparément leurs biens sont considérés comme des contribuables distincts et font chacun leur déclaration». Ainsi, le motif de révision invoqué par le recourant s'appuie sur une nouvelle interprétation de l'art. 9a aLI. Comme exposé plus haut, un changement de jurisprudence ou encore de pratique administrative ne constitue pas un motif de révision. En l'occurrence, le recourant n'invoque rien de tel; il veut pouvoir remettre en cause une décision administrative entrée en force, au motif que lui-même se serait trompé dans son argumentation juridique initiale. Or, autoriser la révision en pareil cas reviendrait à ouvrir ce moyen contre toutes les décisions administratives entrées en force, pour peu que l'administré imagine après coup un nouveau moyen à invoquer. Cette conception du recourant est insoutenable.

### **E. 4**

La demande de révision doit être déposée dans les trois mois (art. 107 in limine aLI, dans les nonante jours, selon les art. 204 LI et 148 LIFD) qui suivent la découverte du motif de révision. D'après ses propres allégations, le recourant a pris connaissance, déjà en 2000, de la circonstance nouvelle qu'aurait représenté la découverte de son erreur de droit. Il a d'abord écrit en février 2001 qu'une séparation non constatée officiellement avait des conséquences fiscales différentes d'une séparation officielle (lettre C ci-dessus). En janvier 2004, il a répété à l'Office d'impôt que « j'ai appris (...) en 2000 par un avocat qu'une loi

sortie en 1994 disait que les deux époux pouvaient vivre dans 2 appartements sans être séparés officiellement puisqu'il faut une séparation officielle d'un Juge » (lettre E ci-dessus). Le délai légal a commencé à courir le 31 décembre 2000. La demande de révision, présentée le 17 avril 2003 est tardive. Elle devrait être rejetée pour cette raison supplémentaire.

#### **E. 5**

En dernier lieu, on peut observer encore que, contrairement à ce que prétend le recourant dans la présente procédure de recours, son interprétation initiale de l'art. 9a aLI et de l'art. 10 LI était correcte. a) Selon la doctrine, le contenu de l'art. 10 LI, qui correspond à l'art. 9a aLI, "a été introduit en 1980 en fonction des changements intervenus en droit civil à l'occasion de l'adoption des nouvelles dispositions relatives aux effets généraux du mariage. Il a été introduit pour tenir compte de la possibilité offerte aux époux de se séparer sans requérir l'autorisation d'aucun magistrat. (...) Contrairement à ce que prévoyait l'art. 13 AIFD et d'anciennes dispositions cantonales, les époux séparés de fait sont désormais imposés individuellement, que le juge ait prononcé ou non la séparation ou le divorce. (...) Il y a donc imposition séparée des époux : - lorsqu'un époux est autorisé à suspendre la vie commune selon les art. 175 et 145 du Code civil suisse (CC); - la séparation est telle qu'il n'existe plus entre eux aucune communauté de moyens d'existence; - l'assistance d'un époux par l'autre n'intervient plus que sous la forme de subsides d'un montant déterminé" (Lydia Masméjan-Fey / Lucien Masméjan, Commentaire de la loi vaudoise sur les impôts directs cantonaux (LIVD), éd. Staempfli, Berne 2005, n. 1, 3 et 6 ad art. 10 LI, qui cite Danielle Yersin, *Le nouveau droit matrimonial et ses conséquences fiscales*, in RDAF 1987 317, spéc. p. 324; pour le droit fédéral, voir en outre la Circulaire no 14 de l'Administration fédérale des contributions, du 29 juillet 1994, *Imposition de la famille selon la LIFD*, in Archives 63 296, spéc. p. 298; B. Greninger in *Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2a*, ad art. 9, n. 15). b) L'art. 175 CC fonde un époux à refuser la vie commune aussi longtemps que sa personnalité, sa sécurité matérielle ou le bien de la famille sont gravement menacés. Cette disposition légale n'exige aucune autorisation judiciaire pour qu'un couple vive séparé. Dans le cas présent, il ressort des pièces du dossier que les époux ne se sont pas constitués un domicile séparé en maintenant l'union conjugale ou le ménage commun (comme le recourant voudrait le laisser accroire); ils ont convenu d'une séparation de fait qui s'est révélée durable; ils ont passé une convention dans ce sens, ratifiée par le Président du Tribunal de district pour valoir prononcé de mesures protectrices de l'union conjugale et n'ont pas repris la vie commune. En outre, il faut présumer qu'en cas de séparation durable les époux ne partagent plus leurs moyens d'existence. Or, cela ressort encore du dossier, aucun des époux n'était tenu verser une contribution d'entretien à l'autre. En définitive, il apparaît que les conditions d'une taxation séparée étaient réunies. Il s'ensuit que, si une révision entrait en ligne de compte, elle conduirait à confirmer la décision de taxation intermédiaire définitive du 22 août 2000.

#### **E. 6**

Le recours doit être rejeté au vu des considérants qui précèdent. Le recourant ayant été dispensé d'avance de frais, l'arrêt sera rendu sans frais.