

VD_OMNI FI.2005.0007 vom 8. September 2006

VD Tribunal cantonal, 2006-09-08, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2005.0007

FR: VD_OMNI FI.2005.0007 du 8 septembre 2006

IT: VD_OMNI FI.2005.0007 del 8 settembre 2006

Regeste

X./ Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Le manque d'attention et la méconnaissance juridique du contribuable ne constitue pas un motif de révision d'une décision de taxation entrée en force. Dans tous les cas, la révision est exclue lorsqu'en faisant preuve de la diligence nécessaire, le contribuable aurait pu faire valoir ses griefs dans la procédure ordinaire. En l'espèce, le contribuable qui a omis de déclarer séparément de son revenu ordinaire une indemnité de départ touchée à la suite de son licenciement n'a pas droit à la révision de sa taxation. Le fait que le montant de l'indemnité était mentionné au bas du certificat de salaire produit n'y change rien. L'autorité de taxation n'avait pas à corriger d'office l'erreur des contribuables qui ne peut être considérée comme manifeste et essentielle dès lors que son origine se trouve dans l'inadvertance de ces derniers.

Erwägungen

E. 1

Les recourants contestent le refus de l'autorité de procéder à la révision de la taxation portant sur la période fiscale 2001-2002. a) La taxation fiscale qui n'a pas fait l'objet d'un recours ou qui, sur recours, a été confirmée ou modifiée, entre en force non seulement formellement, mais en principe aussi matériellement. La décision fixant les éléments imposables devient de ce fait définitive et lie aussi bien le contribuable que l'administration, qu'elle soit ou non conforme au droit matériel. C'est là un impératif de la sécurité du droit et cela découle aussi du fait qu'il est possible au contribuable de se faire entendre lors de la taxation ou, du moins, lors du contrôle qui s'exerce par la voie de la réclamation ou du recours (arrêt FI.2002.0029 du 14 juin 2002). La caractéristique qui vient d'être rappelée est propre aux décisions de nature fiscale; elle exclut en principe la voie du réexamen ou de la reconsidération, contrairement à ce qui prévaut généralement pour les autres décisions administratives, tout au moins celles qui sortissent des effets durables (arrêt FI.2002.0029 du 14 juin 2002 et références citées). Seule la procédure de révision, qui est une voie de droit extraordinaire, permet exceptionnellement de remettre en cause une décision entrée en force (v. notamment arrêts FI.2004.0017 du 18 juin 2004, FI.1995.0046 du 13 juin 1996, FI.1994.0065 du 18 août 1995, FI.1993.0053 du 20 décembre 1994, FI.1993.0016 du 10 mai 1994). b) Aux termes de l'art. 203 al. 1 LI, une décision ou un prononcé entré en force peut être révisé en faveur du contribuable, sur demande ou d'office, lorsque des faits importants ou des preuves concluantes sont découverts (let. a), 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 (let. b) ou lorsqu'un crime ou un délit a influé sur la décision ou le prononcé (let. c). Selon l'alinéa 2 de ce même article, 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. La demande de révision doit être déposée dans les nonante jours qui suivent la découverte du motif de révision, mais au plus tard dans les dix ans dès la notification de la décision ou du prononcé (art. 204 LI). Le droit fédéral prévoit des dispositions similaires aux art. 147 et ss LIFD. La révision est exclue si elle est requise en raison d'un manque de connaissances juridiques du contribuable, si elle est demandée par un contribuable qui a violé ses obligations ou qui s'est trompé lors de sa déclaration d'impôt, ou, dans tous les cas, lorsqu'en faisant preuve de la diligence qui pouvait raisonnablement être exigée de lui, le contribuable aurait pu faire valoir ses griefs dans la procédure ordinaire (ATF 98 Ia 568, JdT 1974 I 194 consid. 5b; ATF 111 Ib 209 consid. 1; Ryser/Rolli, Précis de droit fiscal suisse, 4^{ème} éd., Berne 202, p. 482; arrêt FI.2001.0031 du 28 février 2006). La doctrine et la jurisprudence récentes tendent toutefois de plus en plus à admettre que lorsque la décision de taxation (ou sur réclamation) est entachée d'une erreur manifeste et essentielle, une demande en révision doit être ouverte au contribuable, même si un tel motif n'est pas prévu par les lois fiscales. En opposant la sécurité du droit (qui conduirait au maintien de la décision même erronée) au principe de la bonne foi (soit en l'espèce l'interdiction de l'abus de droit de la part de l'administration), il faudrait admettre un motif de révision si l'erreur était à ce point manifeste que l'autorité devait la reconnaître d'emblée et qu'il serait abusif de sa part d'en refuser la correction (Ryser/Rolli, op. cit. p. 483-484; arrêt FI.2003.0015 du 16 juin 2003 et FI.1999.0079 du 25 septembre 2002; arrêt du Tribunal fédéral du 17 juin 2004, 2P.147/2000 consid. 2.3; ATF 98 Ia 568, JdT 1974 I 194; RDAF 1999 II 138). Le contribuable doit cependant avoir correctement rempli sa déclaration pour avoir accès à une telle révision (arrêt FI.1993.0047 du 2 décembre 1994).

E. 2

En l'espèce, les recourants admettent s'être trompés en remplissant leur déclaration d'impôt mais estiment toutefois que l'autorité de taxation devait se rendre compte de l'erreur qui ressortait clairement du dossier et que la taxation erronée, qui leur est très défavorable, doit pouvoir être révisée. Il apparaît toutefois que les faits invoqués, soit le versement d'une indemnité de départ devant être imposée séparément et à un taux réduit, étaient connus des recourants au moment de remplir leur déclaration d'impôt. Ils ne peuvent dès lors invoquer un fait nouveau au sens de l'art. 203 al. 1 let. a LI et 147 al. 1 let. a LIFD. En effet, sont nouveaux les faits qui, survenus à un moment où ils pouvaient être invoqués dans la procédure de taxation initiale, n'étaient pas connus du contribuable malgré toute sa diligence (Jean-Marc Rivier, Droit fiscal suisse, l'imposition du revenu et de la fortune, Lausanne 1998, p. 204). Les recourants estiment que l'autorité de taxation devait en toute bonne foi corriger la déclaration, la mention de l'indemnité de départ figurant dans le certificat de salaire et l'erreur étant facilement reconnaissable. Selon une jurisprudence constante, une omission des faits importants ou de preuves concluantes que l'autorité connaissait ou devait connaître au sens de l'art. 203 al. 1 let. b LI n'a pas à être retenue lorsque le contribuable a lui-même négligé de signaler dans sa déclaration certains faits essentiels (arrêt FI.2004.0041 du 3 septembre 2004); ainsi si, par inattention, il ne retranscrit pas sur sa déclaration l'entier des intérêts hypothécaires apparaissant sur un relevé d'annuités qu'il produit (arrêt FI.1993.0047 du 2 décembre 1994, confirmé par le Tribunal fédéral sur recours de droit public par arrêt du 4 juin 1996, 2P.27/1995), s'il indique un quotient familial ne tenant pas compte d'un enfant majeur à charge (arrêt FI.1991.0073 du 13 juin 1997), s'il omet d'invoquer les intérêts d'une dette figurant au verso

d'un décompte annexé à la déclaration (StE 1990, B 97.11 n°7) ou s'il annonce des chiffres entachés d'une erreur de comptabilité (ACCR FR 1978-1986, IX. C n°1). Ainsi, même si l'autorité de taxation aurait pu éventuellement se rendre compte de l'erreur commise en examinant le certificat de salaire produit, on ne peut lui reprocher une inadvertance manifeste dans la mesure où l'origine de l'erreur à sa source dans le manque de diligence du contribuable. A cet égard, l'autorité fiscale ne doit pas vérifier systématiquement toutes les déclarations qui lui sont remises mais peut s'y fier si elles paraissent crédibles, complètes et ne semblent pas affectées de contradictions (arrêt du Tribunal fédéral du 2 novembre 1998 in RDAF 1999 II 138 consid. 7b et références citées). L'absence de contrôle n'est pas un motif de révision car toute erreur décelable ne constitue pas un "fait important qui ressort du dossier" dont la méconnaissance choquerait le sentiment de la justice et aboutirait à un résultat insoutenable. La critique du recourant selon laquelle la forte augmentation de son revenu dans la déclaration 2001-2002 aurait dû inciter l'autorité à vérifier la taxation n'est pas pertinente; une augmentation du revenu ne rendant en rien une déclaration contradictoire. De plus, le fait que l'indemnité figurait dans le revenu ordinaire indiqué dans le certificat de salaire ou que les recourants ignoraient qu'ils devaient déclarer l'indemnité de licenciement de façon séparée ne leur est d'aucun secours, ces derniers devant se renseigner afin d'établir une déclaration correcte. De même, on peut exiger du contribuable lors de la notification de la taxation qu'il examine lui-même par un contrôle des éventuelles différences par rapport à sa propre déclaration, si des erreurs commises lors de l'établissement de sa déclaration ont été reprises par les autorités de taxation. Cela résulte du devoir fondamental imposant au contribuable de tout faire pour permettre une taxation complète et juste, étant donnée la procédure administrative de masse existant en la matière (Agner / Digeronimo / Neuhaus / Steinmann, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, complément, Zurich 2001; p. 340 ad art. 147 LIFD). Dans tous les cas, la révision est exclue lorsque le motif de révision d'une décision aurait pu être invoqué par la voie du recours ordinaire contre cette décision si le demandeur avait fait preuve de la diligence voulue. En l'espèce, au moment où ils ont reçu les décisions de taxation définitives des 11 janvier et 26 février 2002, les contribuables pouvaient déjà se rendre compte que les montants d'impôt étaient très élevés par rapport à ceux des années précédentes et procéder aux vérifications nécessaires, en consultant notamment les instructions générales, comme ils expliquent l'avoir fait au mois de février 2003 lorsqu'ils ont réalisé avoir été imposés trop fortement. Les contribuables disposaient ainsi des éléments nécessaires pour contester la taxation en temps utile; s'ils ne l'ont pas fait, cela résulte d'une inattention ou d'une négligence de leur part, qui ne saurait être corrigée par le biais de la révision. Une telle solution si elle peut apparaître rigoureuse se justifie par les exigences de la sécurité du droit; une voie de droit extraordinaire ne doit pas avoir pour effet de vider de leur portée les délais de recours ordinaires. Les explications des recourants quant au fait qu'ils se trouvaient dans une profonde dépression et en proie à des difficultés familiales au moment de remplir leur déclaration d'impôt et encore lorsqu'ils ont reçu la décision de taxation, et les certificats médicaux produits dans ce sens à l'appui de leur recours, sont sans influence sur le sort du litige. En effet, le manque d'attention du contribuable, tout comme la méconnaissance du droit, ne sont, comme exposé précédemment, pas des motifs susceptibles de permettre la révision d'une taxation entrée en force. Les recourants n'établissent au demeurant pas avoir été empêchés d'agir, sans leur faute, au sens de l'art. 168 al. 1 LI de telle sorte qu'une restitution de délai, pour déposer une réclamation, par exemple, aurait dû leur être accordée. Les recourants n'ont par ailleurs jamais déposé une telle demande.

E. 3

Au vu des considérants qui précèdent, le recours doit être rejeté et la décision attaquée confirmée. Un émolument judiciaire réduit à 800 francs, compte tenu des circonstances, sera mis solidairement à la charge des recourants qui succombent. Au surplus, il ne sera pas alloué des dépens.

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