

VD_OMNI FI.2005.0167 vom 29. November 2006

VD Tribunal cantonal, 2006-11-29, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2005.0167

FR: VD_OMNI FI.2005.0167 du 29 novembre 2006

IT: VD_OMNI FI.2005.0167 del 29 novembre 2006

Regeste

X/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | La volonté du contribuable de déposer une réclamation doit être clairement exprimée dans le délai imparti. En l'espèce, la requête de remise d'impôt déposée dans le délai de réclamation et invoquant une baisse de revenu ne pouvait pas être considérée comme une réclamation par l'autorité de taxation. Il n'existait également aucun motif de révision dès lors que les faits invoqués auraient pu l'être au cours de la procédure ordinaire et qu'aucune règle essentielle de procédure n'a été violée. Rejet du recours.

Erwägungen

E. 1

a) Déposé dans le respect du délai et des autres conditions prévues par l'art. 200 de la loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI) et 140 al. 1 er de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD), le recours est recevable en la forme. b) A la suite de la requête de la recourante du 26 juin 2001 de considérer la demande du 15 janvier 1999 non seulement comme une demande de remise mais également comme une réclamation contre les décisions de taxation notifiées le 14 et 15 décembre 1998, l'office d'impôt a informée cette dernière, le 16 juillet 2001, que la correspondance litigieuse ne pouvait être considérée que comme une requête de remise et que la taxation pour la période fiscale 1997-1998 était dès lors entrée en force, aucune réclamation n'ayant été formulée par acte écrit et motivé dans les délais. Assimilant la requête à une demande de révision, l'office d'impôt a également constaté qu'une révision de la taxation était exclue dès lors qu'aucun fait nouveau n'avait été invoqué. La recourante a formé réclamation contre cette décision et a déposé parallèlement une demande formelle de révision des taxations en cause. L'ACI s'est prononcée sur la demande de remise le 8 janvier 2003 et a confirmé le 19 mai 2005 la décision de l'office d'impôt du 16 juillet 2001. En l'espèce, malgré l'enchevêtrement inadéquat des diverses procédures, il apparaît que le litige porte, d'une part, sur le refus de l'autorité intimée de considérer la demande du 15 janvier 1999 comme une réclamation contre les décisions de taxation notifiées les 14 et 15 décembre 1998, et, d'autre part, sur la requête de révision de ces taxations.

E. 2

a) L'art. 101 al. 1 de la loi du 26 novembre 1956 sur les impôts directs cantonaux, en vigueur jusqu'au 31 décembre 2001 (aLI), prévoit que la réclamation s'exerce par acte écrit et motivé. Elle doit être adressée à l'autorité de taxation dans les trente jours dès la notification de la décision attaquée. Selon l'art. 132 al. 1 LIFD, le contribuable peut adresser à l'autorité de taxation une réclamation contre la décision de taxation dans les trente jours qui suivent sa notification. Pour que la réclamation soit recevable, il suffit que le contribuable marque clairement et par écrit son désaccord avec la décision initiale. Dès qu'il

l'a fait, l'autorité devra statuer à nouveau. Si la volonté du contribuable de former une réclamation n'apparaît pas clairement, l'autorité fiscale doit lui fixer un délai pour préciser ses intentions, la réclamation étant déclarée irrecevable en l'absence d'une manifestation de volonté claire dans le délai imparti (Jean-Marc Rivier, Droit fiscal suisse, l'imposition du revenu et de la fortune, Lausanne 1998, p. 176). b) En l'espèce, la recourante soutient que le courrier de son ancien mandataire du 15 janvier 1999 devait être traité notamment comme une réclamation et non uniquement comme une demande de remise d'impôt. Elle estime que malgré le terme employé de "remise d'impôt", sa volonté, au vu notamment du contenu de la correspondance et de l'invocation de la baisse de ses revenus, était de déposer une réclamation. Elle explique en effet qu'elle a exposé dans sa correspondance les pertes subies en 1997 et a produit ses comptes 1997 et 1998, les conditions de forme pour le dépôt de la réclamation étant en outre respectées. Elle estime les décisions de taxation erronées et considère que la moyenne des revenus et pertes du 1^{er} septembre 1995 au 30 septembre 1998 (37 mois) aurait dû être prise en compte pour tenir compte de la capacité contributive de la recourante. Il apparaît toutefois, comme le relève l'autorité intimée, que le courrier du 15 janvier 1999 constitue très clairement une demande de remise de par son contenu et sa formulation. En effet, le courrier rédigé par l'ancien mandataire de la recourante était expressément libellé comme une "demande de remise" et se référait explicitement à l'art. 119 aLI. Le motif invoqué était la baisse de revenu de la contribuable durant les années 1997 et 1998, la cessation de son activité lucrative ainsi que les charges de loyer de son cabinet médical qui continuait à courir malgré la fin de l'activité, celui-ci n'ayant pu être remis dans les délais. La recourante expliquait ainsi ne plus pouvoir faire face à ses obligations fiscales actuelles. Bien qu'elle ait produit ses comptes d'activité pour les années 1997 et 1998, rien dans son courrier ne porte à croire qu'elle contestait les taxations qui lui avaient été notifiées. Elle soutenait au contraire ne pas être en mesure de régler ses impôts pour les années 1995 à 1998, sans toutefois contester leur montant. La taxation fiscale 1997-1998 était par ailleurs basée sur la moyenne des revenus de l'activité lucrative durant les années 1995 et 1996, tels que déclarés. La baisse de revenu des années 1997 et 1998 concernait la période en cours et la contribuable précisait qu'elle allait déposer au plus vite sa déclaration fiscale 1999-2000 et exposer sa situation au 1^{er} janvier 1999. Elle n'exprimait nullement une demande de modification des taxations notifiées. Dans sa demande, la contribuable requérait la suspension des procédures d'encaissement mais ne mentionnait à aucun moment les décisions de taxation, son intention correspondant ainsi à une demande de remise d'impôt et non de modification des taxations. La requête de la contribuable étant claire, l'office d'impôt n'avait dès lors pas à l'interpeller sur ses intentions. Par courrier du 1^{er} mars 1999, la fiduciaire Favre a par ailleurs confirmé sa demande en requérant la suspension de l'encaissement de l'impôt fédéral 1998, notifié le 19 février 1999, au vu de sa précédente demande de remise. Comme relevé par l'autorité intimée, il apparaît de plus que la contribuable avait demandé une taxation intermédiaire pour son changement d'activité à partir du 1^{er} octobre 1998, ce qui a conduit à la correction des décisions de taxation du 9 novembre 1998 et à la notification des nouvelles taxations du 14 décembre 1998. Or, dans ce cadre, la contribuable qui connaissait déjà sa baisse de revenu n'a pas contesté les éléments de revenu de l'activité indépendante pris en considération dans les taxations malgré les échanges intervenus entre l'office d'impôt et le mandataire de la contribuable, l'intention de ce dernier étant bien, comme il l'a clairement exprimé, de déposer une requête de remise d'impôt. Le fait que cette demande soit intervenue encore durant le délai de réclamation ne suffit pas à la considérer comme telle. La recourante qui

était représentée par un professionnel de la fiscalité ne peut aujourd'hui soutenir que le courrier du 15 janvier 1999 devait être traité comme une réclamation et que les décisions de taxation ne sont ainsi pas entrées en force. Au demeurant et dans tous les cas, l'éventuelle erreur du mandataire d'un contribuable doit être directement imputée au contribuable lui-même (cf. arrêt FI.1999.0073 du 12 avril 2000). L'argument de la recourante selon lequel l'office d'impôt serait entré en matière sur le fond du litige en confirmant les décisions de taxation lors de sa proposition de règlement du 10 septembre 2001 est sans fondement dès lors que l'autorité de taxation a toujours considéré que la demande du 15 janvier 1999 ne pouvait être considérée que comme une demande de remise et qu'aucune réclamation n'avait dès lors été déposée. Ainsi, contrairement à ce que soutient la recourante, les décisions de taxation notifiées le 14 et 15 décembre 1998, non contestées dans le délai de 30 jours, sont entrées en force. L'ACI était dès lors en droit de rendre une décision sur la demande de remise d'impôt pour les années 1996 à 1998 en ce qui concerne l'impôt fédéral, cantonal et communal. La décision de l'ACI du 8 janvier 2003 est donc valable et ne peut pas être contestée. Les griefs de la recourante qui conclut à l'annulation de cette décision ne peuvent dès lors être pris en compte.

E. 3

Subsidiairement, la recourante invoque que l'office de taxation aurait dû procéder d'office à une révision ou à une reconsidération de ses taxations au vu des éléments nouveaux produits par la contribuable lors de la demande du 15 janvier 1999. 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. Cette caractéristique 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. Dans ce sens, la doctrine considère du reste que les dispositions de droit fiscal en matière de révision constituent une *lex specialis* vis-à-vis des dispositions de la procédure administrative ordinaire, lorsque celles-ci reconnaissent la voie de la reconsidération (v. arrêts TA FI.2001.0031 du 28 février 2006 et références citées). 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. c) En l'espèce, comme relevé par l'office d'impôt dans sa prise de position du 16 juillet 2001, la recourante ne fait valoir aucun élément qu'elle n'aurait pas pu invoquer au cours de la procédure

ordinaire. En effet, les éléments exposés lors de la demande de remise d'impôt du 15 janvier 1999, soit la diminution des revenus pour les années 1997 et les pertes subies durant l'année 1998 devaient être connus au moment où la décision de taxation pour la période 1997-1998 a été rendue. Ces faits ne constituent ainsi pas des faits nouveaux susceptibles d'être pris en compte dans une procédure de révision. L'office d'impôt n'avait ainsi pas à modifier sa décision de taxation et l'on ne voit pas quelle règle essentielle de procédure au sens de l'art. 203 let. b LI aurait été violée. La recourante qui se contente de dire que les taxations étaient erronées ne précise par ailleurs pas en quoi de telles règles auraient été transgressées. L'argument soulevé dans sa demande du 20 août 2001, soit le fait d'avoir appris le 25 juin 2001 que le courrier du 15 janvier 1999 n'était pas considéré comme une réclamation, ne constitue à l'évidence pas un fait nouveau dès lors que ce courrier était clairement une demande de remise.

E. 4

Au vu des considérants qui précèdent le recours doit être rejeté et la décision attaquée confirmée. La recourante qui succombe supportera les frais de la présente cause et il ne lui sera pas alloué de dépens.

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