

VD_OMNI FI.2005.0181 vom 26. Juli 2007

VD Tribunal cantonal, 2007-07-26, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2005.0181

FR: VD_OMNI FI.2005.0181 du 26 juillet 2007

IT: VD_OMNI FI.2005.0181 del 26 luglio 2007

Regeste

X. _____ /Administration cantonale des impôts | La révision de la taxation est exclue lorsque le contribuable fait valoir des motifs qu'il aurait pu avancer dans le cadre de la procédure ordinaire en faisant preuve de la diligence nécessaire. L'autorité fiscale n'a en l'espèce pas commis une erreur manifeste et essentielle en fixant le taux de l'impôt en ne tenant pas compte de la double durée de possession du bien-fonds vendu. Protection de la bonne foi de l'administrée également niée en l'espèce. Rejet du recours.

Erwägungen

E. 1

La recourante s'en prend à un refus par l'autorité intimée de procéder à la révision quant au taux d'imposition de la décision de taxation relative à l'impôt sur le gain immobilier réalisé suite à la vente le 28 août 2003 du bien-fonds détaché de la parcelle n°2.***** de la commune de 1.*****. 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 (TA, arrêt du 14 juin 2002, FI.2002.0029). La procédure de révision est une voie de droit extraordinaire qui 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). La plupart des lois fiscales et des lois de procédure prévoient désormais expressément les motifs pouvant justifier une révision (cf. art. 147 LIFD, 51 LHID, 136 s OJ, 66 s PA). Selon la jurisprudence, un droit à obtenir la révision de décisions entrées en force résulte, même en l'absence de dispositions fédérales ou cantonales expresses, du droit à l'égalité de traitement, voire de l'application analogique des art. 136 ss OJ. Ainsi, tant les autorités fédérales que cantonales sont tenues de procéder à une révision dans certaines circonstances. Les motifs suivants ont ainsi généralement été reconnus comme justifiant une révision, nonobstant l'inexistence d'une disposition légale spéciale : la découverte de nouveaux faits ou de moyens de preuve, la violation de règles essentielles de la procédure, la non-prise en compte de faits importants et de preuves concluantes que l'autorité connaissait ou devait connaître, le fait qu'un crime ou qu'un délit ait influencé la décision ou le jugement et, cas échéant, le fait que l'autorité ait induit le contribuable en erreur au sujet du contenu ou de l'application des prescriptions légales ou qui lui a fourni des renseignements inexacts sur des faits d'une importance décisive (ATF 98 Ia 568, JdT 1974 I

194 consid. 5b; arrêt 28 février 2006, FI.2001.0131 ; Ryser/Rolli, Précis de droit fiscal suisse, 4^{ème} éd., Berne 2002, p. 281-282; Masméjan-Fey/Masméjan, Commentaire de la loi vaudoise sur les impôts directs cantonaux, ch. 1 ad art. 203 LI). La révision est cependant exclue si elle est requise en raison d'un manque de connaissances juridiques du contribuable, si elle tend à faire corriger une erreur de droit ou à faire adopter une autre théorie juridique, 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 déjà cité; ATF 111 Ib 209 consid. 1; Ryser/Rolli, op. cit., p. 282). Ce principe s'applique également pour les motifs tirés d'une violation des règles de la procédure par l'autorité ou de la non-prise en compte par celle-ci de faits importants ressortant du dossier (cf. arrêt FI.1993.0047 du 2 décembre 1994 et références citées). Cette règle s'explique par le caractère subsidiaire de la révision et 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 (Agner/Jung/Steinmann, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, Zurich 2001, ch. 3 ad art. 147 LIFD et référence citée). 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. 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).

E. 2

L'autorité intimée est d'avis qu'en l'espèce, une révision est exclue dans la mesure où les contribuables auraient pu contester la taxation par la voie de la réclamation en faisant preuve de la diligence nécessaire, les faits en question étant connus ou devant être connus à ce moment. La doctrine et la jurisprudence récentes tendent 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; TA, FI.2003.0015 du 16 juin 2003 et FI.1999.0079 du 25 septembre 2002 et). La révision doit rester possible, même en cas de légère erreur du contribuable lorsque le résultat choque et heurte le sentiment de l'équité (StE 1999 B 97.11 n°18). L'art. 72 LI dispose que les gains immobiliers font l'objet d'une imposition distincte de celle du revenu. L'impôt est dû au moment de l'aliénation déterminante et est perçu selon un barème de taux dégressifs en fonction des années de possession. Les années d'occupation prouvées par le contribuable comptent double. [...] En l'espèce, il s'agit d'établir si le fait pour l'office d'impôt de pas avoir tenu compte d'une double durée de possession en cas de vente d'une place-jardin

détachée de la parcelle d'habitation constitue une erreur manifeste et essentielle. Selon la note interne de l'office d'impôt du 19 août 2004, il apparaît que celui-ci estimait que le terrain "nu" ne pouvait bénéficier de la double durée de possession selon l'art. 72 LI. Selon la note de l'ACI du 10 novembre 2004, au contraire, le contribuable aurait raison sur le fond. Il s'agit dès lors d'établir s'il s'agit effectivement d'une erreur manifeste, les autorités fiscales ne l'ayant jamais clairement admis. Et dans un tel cas, de savoir si l'erreur de l'office d'impôt constitue en l'espèce un motif de révision. Il apparaît que l'office d'impôt n'a pas omis de tenir compte du fait que le bien-fonds vendu faisait partie de l'habitation familiale, mais l'a sciemment écarté parce qu'il le tenait pour non décisif. Dès lors, le motif invoqué en l'espèce, soit l'application de l'art. 72 LI, relève de l'application du droit en procédure ordinaire, ce qui exclut la procédure de révision ou d'un état de fait dont l'office d'impôt n'a à tort pas tenu compte ou dont elle a faussement tenu compte, dans la mesure où elle a apprécié correctement l'état de fait.

E. 3

Il s'agit également d'examiner si la recourante, qui invoque les démarches de sa fille auprès de l'office d'impôt et les réponses incomplètes ou erronées qui lui ont été données, peut se prévaloir du principe de la protection de la bonne foi. Le principe de la bonne foi permet au citoyen d'exiger de l'autorité qu'elle évite de se contredire et qu'elle se conforme, à certaines conditions, aux promesses ou assurances précises qu'elle lui a faites et ne trompe pas la confiance qu'à juste titre il a placée dans ces promesses et assurances (ATF 121 II 214 consid. 3b). A cet égard, une assurance du fisc contraire au droit n'a notamment aucune valeur si le contribuable pouvait s'en rendre compte en faisant preuve d'attention (RDAF 1999 II p. 244 et références citées). En l'espèce, il convient de constater que les éventuelles, et au demeurant imprécises indications qui auraient pu être données par le fisc l'ont été postérieurement à la prise initiale de décision. Au surplus, les explications fournies par la recourante démontrent qu'un doute sérieux existait, dans son esprit du moins, quant à la correcte application de l'article 72 LI, et ce avant l'expiration du délai qui lui était imparti pour former réclamation. Les explications fournies s'agissant de la situation personnelle de la recourante et de sa fille, compréhensibles et dignes de respect, ne permettent cependant pas d'admettre que ces dernières étaient dans l'impossibilité objective d'agir, et ce d'autant plus que la procédure de réclamation est souple et légère. Enfin, il convient de préciser, comme relevé à juste titre par l'autorité intimée, que l'on ne se trouve pas dans un cas de restitution de délai.

E. 4

Les considérants qui précèdent conduisent ainsi le tribunal à rejeter le recours et à confirmer la décision attaquée. Compte tenu des circonstances, l'arrêt peut être rendu sans frais.

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