

# VD\_OMNI FI.2005.0211 vom 14. August 2006

VD Tribunal cantonal, 2006-08-14, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.2005.0211](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2005.0211)

FR: VD\_OMNI FI.2005.0211 du 14 août 2006

IT: VD\_OMNI FI.2005.0211 del 14 agosto 2006

## Regeste

X. c/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Seule la procédure de révision permet exceptionnellement de remettre en cause une taxation fiscale entrée en force. Rappel de la notion de preuves ou faits nouveaux, niés en l'espèce.

## Erwägungen

### E. 1

La décision attaquée, datée du 9 septembre 2005, est parvenue à son destinataire le 13 septembre 2005; par conséquent, le recours interjeté le 12 octobre 2005 a été déposé dans le délai de trente jours prescrit par l'art. 200 de la loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI).

### E. 2

La révision est exclue lorsque le requérant a invoqué 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. a) La recourante invoque en premier lieu l'existence de fait ou preuve nouveaux. Les faits nouveaux sont des faits antérieurs à la décision de taxation mais découverts après celle-ci ; 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 requérant 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). L'invocation de preuves nouvelles peut également constituer un motif de révision (au sens de l'art. 203 LI); 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 l'arrêt 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 propre 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). cc) Dans sa demande de révision, la recourante a allégué le fait que la nouvelle estimation de l'immeuble à 750'000 francs effectuée par l'autorité fiscale était un fait nouveau justifiant sa demande. Elle a toutefois renoncé à invoquer cet argument dans la procédure de recours, ceci à juste titre, dès lors que l'estimation a été effectuée le 29 octobre 2004, soit en cours de procédure, avant que l'autorité ne statue sur la réclamation le 11 mars 2005. Dans le présent recours, elle invoque, au titre de fait nouveau (ou preuve nouvelle) une offre d'achat provenant d'un atelier d'architecture, datée du 11 juillet 2005 et offrant la somme de 480'000 francs. Elle considère d'une part, que cette offre correspond à la valeur réelle du bien immobilier, et, d'autre part, que cette valeur existait antérieurement à la procédure, puisque selon un calcul de l'évolution des biens immobiliers d'après les indices genevois et zurichoises des prix à la consommation, l'immeuble en question devait être estimé à ce montant en 1991 déjà. a) A ce stade, on constate que le point litigieux réside dans la fixation de la valeur de l'immeuble sur le marché. Il ne s'agit pas là d'un fait nouveau, mais uniquement d'un fait difficile à établir de manière sûre; le plus souvent, en effet, la valeur d'un immeuble résulte d'une estimation, étant précisé que plusieurs spécialistes peuvent aisément aboutir à des résultats différents (v. à cet égard, à titre d'exemple, ATF 120 III 79; cela conduit d'ailleurs fréquemment, ici dans le cadre de l'art. 9 ORI, à procéder à deux estimations et non une à seule). A cela s'ajoute qu'une offre d'achat ne constitue pas une preuve concluante de la valeur d'un immeuble. Pour reprendre l'argument de la recourante dans sa demande de révision du 7 juin 2005 qui alléguait « l'hypothèse d'une vente ne crée par un prix, mais une « espérance » ; une espérance ne peut pas être taxée » et « la valeur réelle d'un immeuble n'est déterminée que s'il y a transaction entre un acheteur et un vendeur », une offre d'achat n'est également qu'une « espérance » de l'offrant de conclure une bonne affaire. Dans un arrêt FI. 2002.0029 du 14 juin 2002, le tribunal administratif a déjà jugé que le prix minimum de vente fixé dans un contrat de courtage ne constituait pas une preuve concluante de la valeur de celui-ci, ledit contrat ne pouvant être assimilé à une expertise immobilière. Cette première constatation remet déjà en cause le calcul effectué par la recourante pour établir que la valeur de son immeuble au prix offert était connue en 1991. En outre, la recourante ne peut prétendre avoir « découvert » que son bien ne valait que 480'000 francs, dans la mesure où elle a elle-même proposé celui-ci à la vente à 850'000 francs, puis a accepté l'estimation de l'autorité fiscale à 640'000 francs, montant également retenu par l'expert mandaté par la recourante, selon rapport d'estimation du 18 mars 2004. En réalité, l'offre d'achat, en soi non concluante, est un fait nouveau postérieur donc non susceptible d'ouvrir la voie de la révision. Le tribunal arrive à la conclusion que la

recourante n'invoque pas un fait nouveau mais conteste simplement l'estimation effectuée par l'autorité, ce qu'elle aurait pu faire par la voie du recours ordinaire si elle avait fait preuve de la diligence requise. Le Tribunal fédéral a, à cet égard, confirmé que la révision ne doit pas avoir pour effet de vider de leur portée les délais de recours ordinaires (ATF 2A 55.2002 du 30 octobre 2002).

### **E. 3**

La recourante fait également valoir une violation des règles de procédure sans préciser toutefois à quelle règle elle fait référence. En réalité, elle remet en cause le calcul effectué par l'autorité et l'absence de justification de ce calcul, tous griefs de fonds qui ne pouvaient être soulevés que dans le cadre d'un recours ordinaire. Ils ne seront donc pas examinés dans la présente cause.

### **E. 4**

La recourante invoque enfin une violation de son droit d'être entendu. Le droit d'être entendu est une garantie constitutionnelle de caractère formel, dont la violation doit entraîner l'annulation de la décision attaquée, indépendamment des chances de succès du recours sur le fond (ATF 120 Ib 379 ; 119 Ia 136 et les arrêts cités). Tel qu'il est garanti par l'art. 4 Cst., le droit d'être entendu comprend en particulier le droit pour l'intéressé d'offrir des preuves pertinentes, de prendre connaissance du dossier, d'obtenir qu'il soit donné suite à ses offres de preuves pertinentes, de participer à l'administration des preuves essentielles ou à tout le moins de s'exprimer sur son résultat, lorsque cela est de nature à influencer sur la décision à rendre (ATF 122 I 53). Le droit de faire administrer des preuves n'empêche pas cependant le juge de procéder à une appréciation anticipée des preuves qui lui sont offertes, s'il a la certitude qu'elles ne pourraient l'amener à modifier son opinion (ATF 120 Ib 224 et les arrêts cités). Dans une procédure administrative, le droit d'être entendu découlant de l'art 4 Cst. n'implique pas le droit d'être entendu oralement ( ATF 114 Ib 244 consid. 3 p. 246 ; 109 Ia 177 consid. 3 p. 178 ; 108 Ia 188 consid. 2a p. 191; KÖLZ/HÄNER, *Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes*, Zurich 1993, n. 55). La même règle est d'ailleurs contenue à l'art. 41 LPA. Au vu des éléments du dossier et compte tenu des griefs véritablement invoqués, l'audition de la recourante, que ce soit en procédure de réclamation ou de recours, n'était pas susceptible d'apporter des preuves pertinentes nécessaires à l'appréciation de l'affaire. En outre, la recourante a eu largement l'occasion de s'exprimer par écrit tout au long de la procédure de taxation et de révision. En conséquence, ce grief doit être écarté.

### **E. 5**

Il découle des considérations qui précèdent que la recourante n'a apporté ni fait nouveau ni preuve nouvelle et n'a pas établi que l'autorité ait, d'une quelconque manière, violé des règles essentielles de procédures. Le recours doit ainsi être rejeté et la décision rendue sur réclamation confirmée. Vu l'issue du litige, la recourante, qui succombe, supportera les frais de la présente procédure.