

VD_OMNI FI.2007.0076 vom 13. Dezember 2007

VD Tribunal cantonal, 2007-12-13, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2007.0076

FR: VD_OMNI FI.2007.0076 du 13 décembre 2007

IT: VD_OMNI FI.2007.0076 del 13 dicembre 2007

Regeste

X. c/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Le contribuable a correctement rempli sa déclaration. L'autorité de taxation a procédé à une modification manifestement erronée. La décision de taxation doit être révisée sur ce point, conformément à l'art. 203 al. 1 let. b LI, nonobstant le caractère irrecevable de la réclamation adressée à l'ACI (consid. 3).

Erwägungen

E. 1

a) S'agissant de l'impôt cantonal et communal, la matière est régie par la loi sur les impôts directs cantonaux, du 4 juillet 2000 (LI; RSV 642.11). Pour ce qui est de l'impôt fédéral, s'applique la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct, du 14 décembre 1990 (LIFD; RS 642.11). b) La décision de taxation peut faire l'objet d'une réclamation, dans les trente jours dès la notification (art. 186 al. 1 LI; 132 al. 1 LIFD). Ce délai légal n'est pas prolongeable (art. 166 al. 1 LI; 119 LIFD). c) Le fardeau de la preuve de la notification et de la date de celle-ci incombe en principe à l'autorité qui entend en tirer une conséquence juridique (ATF 129 I 8 consid. 2.2 p. 10; 124 V 400 consid. 2a p. 402; 122 I 97 consid. 3b p. 100, et les arrêts cités). L'autorité supporte les conséquences de l'absence de preuve en ce sens que si la notification, ou sa date, sont contestées, et qu'il existe effectivement un doute à ce sujet, il y a lieu de se fonder sur les déclarations du destinataire de l'envoi (ATF 103 V 63 consid. 2a p. 65). Lorsque la notification est effectuée par pli simple, l'envoi ne fait pas la preuve de sa réception par le destinataire, ni de la date de celle-ci. Toutefois, lorsqu'il est établi que l'intéressé a reçu sous pli simple une communication, celle-ci est présumée être parvenue dans les délais usuels (ATF 85 II 187 consid. 1 p. 189/190; arrêt FI.2005.0008 du 6 décembre 2006, tenant encore pour vraisemblable un délai d'acheminement de vingt-deux jours; pour un délai de six jours, cf. les arrêts FI.2003.0070 du 21 décembre 2005 et PS.2004.0275 du 6 mai 2005). La preuve de la notification peut reposer sur des indices ou découler de l'ensemble des circonstances, comme par exemple un échange de correspondance ou le paiement d'une créance (ATF 105 III 43 consid. 3 p. 46; arrêts PS.2006.0011 du 24 juillet 2006 et PS.2005.0089 du 19 avril 2006). d) L'Office d'impôt a notifié le jour même sa décision de taxation du 8 mai 2006, sous pli simple. Faute de pièces prouvant la date à laquelle la recourante a reçu cette décision, il convient d'examiner les circonstances de la cause, conformément à la jurisprudence qui vient d'être rappelée. La recourante affirme avoir reçu le 2 octobre 2006 la décision du 8 mai précédent. Cette affirmation n'est pas plausible, car on ne voit pas comment la Poste mettrait près de cinq mois pour acheminer un pli simple à son destinataire. A cela s'ajoute que la recourante a, le 2 juin 2006, payé un solde d'impôt, pour un montant total correspondant exactement à ce que l'Office d'impôt avait réclamé selon sa décision du 8 mai 2006. Il est incompréhensible

qu'un contribuable verse à l'Etat une somme d'argent, sans en connaître la cause, relativement à une décision qu'il n'aurait reçue que quatre mois plus tard. La recourante allègue que comme personne âgée, elle a l'habitude de régler ce que l'Etat lui réclame sans autre vérification. Cette explication n'est pas crédible. La recourante, âgée de soixante-dix ans, ne prétend pas être incapable de gérer ses affaires. Il n'est dès lors pas vraisemblable que la recourante ait pu, par le truchement de bulletins de versement y relatifs, payer le solde d'impôt, sans en connaître les motifs, lesquels ne pouvaient ressortir que de la décision du 8 mai 2006 (cf. ATF 105 III 43 consid. 3 p. 46, portant sur un état de fait analogue). Au regard des circonstances, l'ACI pouvait admettre, sans violer la loi, que la recourante avait reçu la décision du 8 mai 2006 avant le 2 octobre 2006, contrairement à ce qu'elle a affirmé. Formée le 1^{er} novembre 2006, la réclamation était tardive, partant irrecevable.

E. 2

La recourante reproche à l'Office d'impôt de ne pas avoir notifié la décision de taxation au mandataire qu'elle avait désigné. a) Dans la procédure fiscale, le contribuable a le droit de se faire représenter par un mandataire (art. 163 LI et 117 LIFD). Tant que durent les effets de la procuration, l'autorité est tenue d'adresser toutes ses communications et, en particulier, notifier ses décisions au domicile élu du mandataire; une notification directe à la partie est irrégulière (ATF 113 Ib 296 consid. 2b p. 298; arrêts AC.2001.0244 du 3 mars 2005; FI.2004.0071 du 12 octobre 2004; FI.1993.0051 du 5 décembre 1994; FI.1995.0037 du 24 juillet 1995). b) La déclaration du 20 septembre 2005 a été établie par le truchement du système dit «VaudTax» (chargement du formulaire ad hoc sur un support informatique). Sur la version imprimée de ce document, la rubrique relative au mandataire est vide. La recourante allègue que le support informatique serait affecté d'un vice à cet égard, qui aurait masqué la mention du mandataire portée sur le formulaire. Elle n'évoque toutefois à ce propos aucun élément propre à étayer cette assertion. L'ACI a fait procéder à des vérifications, dont il ressort que le défaut allégué n'est pas discernable. Au demeurant, au moment d'imprimer le formulaire, l'auteur de la déclaration (quel qu'il soit) aurait dû s'apercevoir de l'absence d'indication du mandataire, et compléter directement la rubrique vide sur le formulaire imprimé. Or, il ne l'a pas fait. En outre, la déclaration n'était pas munie, comme cela se fait souvent, d'une lettre d'accompagnement du mandataire, dont les qualités et adresse auraient ainsi été communiquées à l'autorité. On ne saurait dès lors reprocher à celle-ci de n'avoir pas tenu compte d'une information qui n'a pas été portée à sa connaissance. c) La recourante se prévaut de ce qu'elle aurait été représentée devant les autorités fiscales par le même mandataire depuis 1997, au point que ce fait devait dès lors être considéré comme notoire. Cet argument n'est pas déterminant. Le contribuable est libre de se faire représenter, comme de mettre fin au mandat en tout temps, de changer de mandataire ou de renoncer aux services de celui-ci. L'autorité fiscale n'avait dès lors pas à partir du principe que, de toute éternité, la recourante était représentée par tel ou tel mandataire.

E. 3

Il se pose la question de savoir s'il ne faut pas procéder à une révision de la décision attaquée. a) 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 sa 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); lorsqu'un crime ou un délit a influé sur la décision ou le prononcé (let. c). Selon l'al. 2 de cette disposition, 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. L'art. 147 LIFD a la même teneur. En l'occurrence, seul entre en ligne de compte le motif de l'art. 203 al. 1 let. b LI et 147 al. 1 let. b LIFD. La jurisprudence cantonale, rare au demeurant, se réfère à l'art. 107 de l'ancienne loi sur les impôts cantonaux, du 26 novembre 1956 (aLI), abrogée par la LI, dès l'entrée en vigueur de celle-ci, le 1^{er} janvier 2001 (art. 278 et 279 LI). L'art. 107 let. a aLI disposait que la taxation définitive pouvait être révisée notamment lorsque l'autorité de taxation ou de réclamation n'avait pas tenu compte de faits importants ressortant du dossier. Cette formulation était plus étroite que celle de l'art. 203 al. 1 let. b LI, qui évoque des faits importants ou de preuves concluantes que l'autorité connaissait ou devait connaître: il peut dès lors s'agir de faits ou de preuves qui ne se trouvent pas nécessairement dans le dossier de la procédure de taxation ou de réclamation. Dans un arrêt rendu le 25 septembre 2000 (cause FI.1999.0079), sous l'empire de l'art. 107 aLI, le Tribunal administratif a retenu que la révision au sens de cette disposition était exclue lorsque le contribuable se prévaut de motifs qu'il aurait déjà pu faire valoir s'il avait prêté à l'affaire la diligence que l'on pouvait attendre de lui (arrêt précité, consid. 3a/bb et cc). En cela, cette pratique correspond à la réserve apportée par le législateur à l'art. 203 al. 2 de la nouvelle loi (correspondant à l'art. 147 al. 2 LIFD; cf. également ATF 111 Ib 209). Dans cette affaire, l'autorité avait arrêté la décision de taxation en retenant erronément l'existence de faits générateurs de l'impôt, relativement à l'état des biens immobiliers de la contribuable. Celle-ci avait non seulement omis de contester le bordereau, mais encore payé l'impôt. Le Tribunal a constaté que le taxateur s'était trompé et que son erreur était imputable à un défaut d'attention dans l'examen des pièces se trouvant dans son dossier (arrêt précité, consid. 3b/aa et bb). Toutefois, la contribuable était en partie responsable de cette situation, parce qu'elle avait fourni des pièces insuffisamment précises, négligence qui lui était opposable (arrêt précité, consid. 3b/cc). b) Dans sa déclaration pour l'année 2004, la recourante a déclaré un montant de 99'750 fr. au titre de la fortune immobilière privée (ch. 500). L'autorité de taxation a corrigé ce montant, qu'elle a porté à 399'000 fr. Or, il ressort de l'extrait du Registre foncier de Pully, remis à l'Office d'impôt le 14 décembre 2006 (et accessible à l'autorité fiscale) que le bien-fonds dont il s'agit (parcelle n°2.*****) appartient, en propriété commune, à la communauté héréditaire formée de la recourante et de ses trois sœurs. L'estimation fiscale, de 399'000 fr., doit dès lors être prise en compte à raison de 25%, et non de la totalité de la valeur de l'immeuble. La recourante a ainsi correctement rempli sa déclaration fiscale, et la modification apportée par l'autorité de taxation est fautive. Cela n'a au demeurant pas échappé à l'Office d'impôt, puisque pour la période fiscale 2005, il a retenu le montant de 99'750 fr. au titre de la fortune immobilière privée pour la part afférente au même immeuble (cf. sa décision du 21 août 2007). Dès lors que la recourante a observé les devoirs qui lui incombaient comme contribuable et fourni des données exactes, que l'autorité de taxation a corrigé erronément, n'est pas opposable à la recourante la négligence découlant de ce qu'elle a omis de former à temps la réclamation qui aurait permis de rétablir une situation conforme au droit. Maintenir la décision attaquée pour des motifs formels, même fondés, aboutirait en effet à un résultat arbitraire (cf. ATF 133 I 149 consid. 3.1 p. 153; 133 II 257 consid. 5.1 p. 260/261; 133 III 462 consid. 4.4.1 p. 470), qui commande d'admettre le recours et d'annuler la décision

attaquée, nonobstant le caractère irrecevable de la réclamation (dans le même sens, cf. la décision rendue le 1^{er} décembre 1989 par la Commission de recours en matière d'impôts du canton de Fribourg, reproduite in: StE 1990 B.97.11 Nr. 9).

E. 4

Le recours doit ainsi être admis, la décision attaquée annulée et la cause renvoyée à l'ACI pour nouvelle décision. Il est statué sans frais; il n'y a pas lieu d'allouer des dépens à la recourante, qui y a expressément renoncé dans sa réplique (art. 55 de la loi du 18 décembre 1989 sur la juridiction et la procédure administratives – LJPA, RSV 173.36).

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