

VD_OMNI FI.2009.0061 vom 12. März 2010

VD Tribunal cantonal, 2010-03-12, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2009.0061

FR: VD_OMNI FI.2009.0061 du 12 mars 2010

IT: VD_OMNI FI.2009.0061 del 12 marzo 2010

Regeste

X. _____ c/Service de la sécurité civile et militaire, AFC Section de la taxe d'exemption | L'autorité intimée n'était pas en droit, dans le cas d'espèce spécifiquement, de procéder à une révision de sa décision de taxation au détriment du contribuable car elle n'ignorait pas, au moment où elle a établi la taxation litigieuse, que les données sur lesquelles elle se fondait n'étaient peut-être pas complètes. Il s'ensuit que l'élément qui serait selon elle nouveau, ne l'est en réalité pas, car il existait au moment de la taxation et elle était en mesure de le savoir.

Erwägungen

E. 1

Selon l'art. 31 al. 1 de la loi fédérale du 12 juin 1959 sur la taxe d'exemption de l'obligation de servir (ci-après: LTEO; RS 661), les décisions sur réclamation peuvent, dans les trente jours suivant leur notification, être attaquée par voie de recours à la commission cantonale de recours. Déposé en temps utile, par une partie qui y a intérêt et devant l'autorité appelée à en connaître (art. 92 de la loi sur la procédure administrative du 28 octobre 2008 [ci-après: LPA-VD; RSV 173.36], applicable par renvoi de l'art. 10 de la loi d'application dans la canton de Vaud de la législation fédérale sur la taxe d'exemption de l'obligation de servir [ci-après: LVLTEO; RSV 658.51]), le recours est recevable en la forme.

E. 2

Le recourant voit dans la décision attaquée une décision de rappel d'impôt que l'autorité intimée n'était pas en droit de rendre faute de base légale suffisante. Il considère en outre qu'une telle mesure contrevient à la sécurité du droit qui veut qu'une décision de taxation entrée en force ne peut plus être modifiée, sous-entendu en défaveur du contribuable. a) La cour de céans, dans un arrêt récent (FI.2009.0071 du 22 octobre 2009), a eu l'occasion d'examiner la question de savoir si l'autorité intimée ici en cause était en droit de réviser une décision de taxation en défaveur du contribuable. Après examen et interprétation des dispositions de la LTEO (art. 26 al. 1, 27 al. 1 et 47 al. 1), ainsi que de celles de l'ordonnance du 30 août 1995 sur la taxe d'exemption de l'obligation de servir (ci-après: OTEO; RS 661.1) (art. 40 et 41), elle est arrivée à la conclusion qu'une telle révision en défaveur du contribuable était possible, malgré le texte peu clair de l'art. 40 OTEO. En d'autres termes, l'art. 40 OTEO permettant une révision tant en faveur qu'en défaveur du contribuable et étant applicable d'office ou sur requête, il regroupe en une seule disposition légale les institutions que d'autres lois fiscales, telle celle sur l'impôt fédéral direct (ci-après: LIFD; RS 642.11), dénomment la révision et le rappel d'impôt et qu'elles traitent en général dans des chapitres différents (ex. art. 147 à 149 LIFD pour la révision et 151 à 153 LIFD pour le rappel d'impôt), le tout étant regroupé sous une même dénomination, "modification des décisions et prononcés entrés en force", qui explicite bien le but de ces dispositions.

Mais en réalité, le rappel d'impôt n'est qu'une forme de la révision dans son sens général, qui permet à une autorité de taxation de percevoir des impôts qui n'ont, à tort, pas été prélevés par l'autorité fiscale au cours de la taxation ordinaire. En ce sens, le rappel d'impôt est en défaveur du contribuable et il constitue le pendant de la révision au sens étroit, qui permet de modifier une décision de taxation entrée en force en faveur du contribuable. La révision dans son sens large doit être admise de manière générale en droit fiscal. En effet, la doctrine et le Tribunal fédéral ont développé depuis longtemps une pratique selon laquelle les autorités fiscales doivent, à certaines conditions, procéder à la révision d'une taxation, même en l'absence de dispositions légales. Lorsqu'une telle obligation n'est ni prévue par la législation ni reconnue par une pratique administrative constante, ce sont les principes déduits de l'art. 8 Cst (art. 4 aCst) qui sont déterminants (ATF 113 Ia 146; JT 1989 I 209). Autrement dit, dès lors que la révision des décisions administratives (y compris fiscales) entrées en force découle des principes constitutionnels de la légalité et de l'égalité de traitement (au détriment du principe de la sécurité du droit), l'exigence d'une base légale formelle est superflue (cf. CDAP arrêt FI.2009.0071 précité, consid. 3d, p. 4). Au demeurant, le principe de la légalité est respecté en l'espèce. L'art. 47 al. 1 LTEO prévoit le principe de la révision; il laisse au Conseil fédéral le soin d'en régler les détails: il ne s'agit pas là d'une délégation prohibée au sens que lui donne la jurisprudence (ATF 134 I 322 consid. 2.2, et les arrêts cités). Ainsi, il n'est pas nécessaire que la LTEO contienne une disposition équivalente à l'art. 151 LIFD pour que le rappel d'impôt soit possible dans le domaine de la taxe d'exemption de l'obligation de servir. En l'occurrence, l'autorité intimée était donc en droit de procéder à une révision en défaveur du contribuable de la décision de taxation concernant la période fiscale 2005, indépendamment du fait que celle-ci était rentrée en force, car elle dispose d'une base légale suffisante et ne viole pas le principe de la sécurité du droit qui n'est pas protégé dans un cas comme celui-ci.

E. 3

Reste à déterminer si les conditions d'une révision sont bel et bien réalisées en l'espèce, le recourant contestant subsidiairement le caractère nouveau de l'information reçue par l'autorité intimée au sujet du versement de 49'000 fr. et alléguant que l'autorité intimée n'aurait pas respecté le délai de nonante jours pour agir en révision. a) L'art. 40 OTEO a la teneur suivante: " 1 L'autorité de taxation ou la commission de recours procède à la révision d'une décision entrée en force, d'office ou à la demande de la personne touchée par celle-ci: a. si des faits nouveaux importants sont allégués ou de nouveaux moyens de preuve produits; b. si l'autorité n'a pas tenu compte de faits ou de demandes importants établis par pièces; c. si l'autorité a violé des principes essentiels de la procédure, en particulier le droit de consulter les pièces et celui d'être entendu. 2 La révision est exclue lorsque le requérant invoque des motifs qu'il aurait pu faire valoir au cours de la procédure ordinaire s'il avait fait preuve de toute la diligence pouvant raisonnablement être exigée de lui." Les motifs de révision de l'art. 40 OTEO correspondent à ceux de la révision des décisions administratives en général (cf. art. 66 de la loi fédérale du 20 décembre 1968 sur la procédure administrative [PA; RS 172.021]; art. 123 de la loi fédérale du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral [LTF; RS 173.110]; art. 100 LPA-VD), ainsi qu'à ceux de la révision des décisions de taxation (art. 51 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes [LHID; RS 642.14]; art. 147 LIFD; art. 201 de la loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux [LI, RSV 642.11]). L'art. 40 OTEO s'interprète conformément à ces dispositions. Les faits nouveaux ne sont pas ceux qui surviennent après la décision révisée; il s'agit uniquement de ceux qui se sont produits

jusqu'au moment où, dans la procédure principale, des allégations de fait étaient encore recevables, mais n'étaient pas encore connus du requérant malgré toute sa diligence et n'ont été découverts que postérieurement au prononcé de la décision révisée; ces faits doivent, de surcroît, être importants (ou pertinents), c'est-à-dire propres à influencer sur l'issue de la contestation (ATF 134 III 669 consid. 3.1; 121 IV 317 consid. 2; 108 IV 170 consid. 1; FI.2007.0034 du 19 mai 2008, consid. 2c et les arrêts cités). Parmi les autorités et services tenus de communiquer les informations utiles aux autorités chargées de l'application de la LTEO figurent les autorités fiscales de la Confédération, des cantons, des districts, des cercles et des communes (art. 24 al. 1 let. c LTEO). Aux termes de l'art. 26 LTEO, l'autorité de taxation prend toutes les mesures nécessaires pour déterminer l'assujettissement et les bases de calcul de la taxe (al. 1); si, pour l'année d'assujettissement, l'assujetti doit acquitter l'impôt fédéral direct sur le revenu total, la taxe est fixée d'après les bases déterminantes pour cet impôt (al. 2); la taxe des autres assujettis est fixée d'après les bases déterminantes pour les impôts cantonaux (al. 3). Conformément à la jurisprudence de la cour de céans (cf. FI.2009.0071 précité, consid. 4/bb), dès lors que, dans le système de la LTEO, ce sont les autorités mentionnées à l'art. 24 LTEO qui informent l'autorité de taxation, qui ne détient ainsi par elle-même aucun pouvoir d'investigation propre, l'art. 40 al. 2 LTEO ne fait pas obstacle à la révision. b) En l'espèce, bien qu'il ait été admis que l'art. 40 al. 2 LTEO ne fait pas obstacle à une révision, l'autorité de taxation ne détenant pas un pouvoir d'investigation propre, le cas présente des particularités qui ne permettent pas de le traiter de manière identique à celui examiné dans l'arrêt FI.2009.0071 précité, malgré leurs états de fait similaires sur plusieurs points. En effet, il ressort clairement des pièces au dossier que l'autorité intimée n'ignorait pas, lorsqu'elle a établi la taxation, pour la période fiscale 2005, en février 2007, que les données sur lesquelles elle se fondait n'étaient peut-être pas complètes, contrairement au cas traité dans l'arrêt FI.2009.0071 précité. Cela résulte du courrier qu'elle a adressé le 18 janvier 2008 à l'ACI et duquel on comprend que l'autorité intimée savait, dès l'installation de la passerelle informatique entre elle et l'ACI, soit en 2005, que les annonces ponctuelles des gains en capitaux n'y figuraient pas, alors que ces informations lui étaient nécessaire pour arrêter une assiette d'impôt correcte. Privilégiant la mise en œuvre de la passerelle informatique précitée, elle a mis de côté le problème des annonces ponctuelles, estimant que ce point pouvait attendre. Et c'est bien ce qu'elle a fait en procédant à la révision litigieuse. Cependant, on ne peut nier que l'autorité intimée avait à sa disposition depuis 2005 en tout cas, les moyens de procéder à une taxation complète de la situation du recourant. Dès lors, il faut bien admettre qu'en prononçant une révision en 2009 seulement, elle agit tardivement, ce qui revient à dire qu'elle n'a pas agi avec toute la diligence requise et qu'elle n'était ainsi pas en droit de procéder à une révision d'une décision de taxation entrée en force. Bien fondé, le moyen du recourant doit ainsi être admis. Compte tenu de ce qui précède, il n'y a pas lieu d'examiner les autres griefs soulevés par le recourant.

E. 4

En conclusion, le recours doit être admis et la décision attaquée annulée. Il en va de même de la décision de taxation du 15 avril 2009. Les frais de justice seront laissés à la charge de l'Etat (art. 49 al. 1 et 52 al. 1 LPA-VD). Il n'y a pas lieu à l'allocation de dépens, le recourant n'étant ni assisté ni représenté dans la procédure de recours (art. 55 al. 1 LPA-VD; cf. FI.2010.0005).

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