

VD_OMNI FI.2009.0124 vom 28. März 2011

VD Tribunal cantonal, 2011-03-28, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2009.0124

FR: VD_OMNI FI.2009.0124 du 28 mars 2011

IT: VD_OMNI FI.2009.0124 del 28 marzo 2011

Regeste

A.X. _____, B.X. _____ c/Administration cantonale des impôts | Demande de révision ou de correction d'une décision de taxation définitive en matière de droit de mutation: le décompte de travaux produit par les recourants concernait l'entier du bâtiment et non seulement leur lot de PPE. Conditions de l'art. 54 LMSD pas remplies: le moyen invoqué aurait pu être soulevé dans la procédure ordinaire de réclamation ou de recours. Conditions de la "révision facilitée" pas non plus réalisées: pas d'erreur "essentielle et manifeste" de la part du taxateur. L'art. 67 LMSD n'est par ailleurs pas applicable: l'erreur invoquée par les recourants n'est ni une erreur de calcul ni une erreur de plume. Recours rejeté.

Erwägungen

E. 1

Déposé dans le délai de trente jours fixé par l'art. 95 de la loi vaudoise du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative (LPA-VD; RSV 173.36), le recours est intervenu en temps utile. Il respecte au surplus les conditions formelles énoncées à l'art. 79 LPA-VD.

E. 2

Le litige porte sur le refus de l'ACI d'entrer en matière sur une demande de révision ou de correction d'une décision de taxation définitive en matière de droit de mutation.

E. 3

a) L'art. 54 al. 1 LMSD dispose que la taxation définitive peut être révisée sur demande du contribuable: (a) lorsque l'autorité de taxation ou de recours n'a pas tenu compte de faits importants qui ressortent du dossier; (b) lorsque la décision a été prise en violation des règles essentielles de procédure; (c) lorsque le requérant découvre des faits nouveaux importants ou des preuves qu'il n'avait pu invoquer dans la procédure de taxation ou de recours. b) On entend par fait nouveau celui qui s'est produit avant la décision attaquée, mais que l'auteur de la demande de révision a été sans sa faute empêché d'alléguer dans la procédure antérieure (voir notamment André Grisel, *Traité de droit administratif*, vol. II, Neuchâtel 1984, p. 944). Plus exactement, sont "nouveaux", les faits qui se sont produits jusqu'au moment où, dans la procédure principale, des allégations de faits étaient encore recevables, mais qui n'étaient pas connus du requérant malgré toute sa diligence. En outre, les faits nouveaux doivent être importants, c'est-à-dire qu'ils doivent être de nature à modifier l'état de fait qui est à la base de l'arrêt entrepris et à conduire à un jugement différent en fonction d'une appréciation juridique correcte. Par faits importants ressortant du dossier, il faut entendre l'ensemble des actes de procédure et des pièces que l'autorité devait prendre en considération selon la décision dont elle est saisie (voir Jean-François Poudret/Suzette Sandoz-Monod, *Commentaire de la loi fédérale d'organisation judiciaire*,

vol. V, Berne 1992, n° 5.2 ad art. 136; Ursina Beerli-Bonorand, *Die ausserordentlichen Rechtsmittel in der Verwaltungsrechtspflege des Bundes und der Kantone*, Zürich 1985, pp. 130-131; références citées; en outre, ATF 2C_134/2007 du 20 septembre 2007, confirmant l'arrêt FI.2006.0084 du 16 mars 2007). Les preuves, quant à elles, doivent servir à prouver soit les faits nouveaux importants qui motivent la révision, soit des faits qui étaient certes connus lors de la procédure précédente, mais qui n'avaient pas pu être prouvés, au détriment du requérant. Si les nouveaux moyens sont destinés à prouver des faits allégués antérieurement, le requérant doit aussi démontrer qu'il ne pouvait pas les invoquer dans la précédente procédure. Une preuve est considérée comme concluante lorsqu'il faut admettre qu'elle aurait conduit le juge à statuer autrement s'il en avait eu connaissance dans la procédure principale. Ce qui est décisif, c'est que le moyen de preuve ne serve pas à l'appréciation des faits seulement, mais à l'établissement de ces derniers (ATF 127 V 358 consid. 5b; 121 IV 317 consid. 2; 110 V 141 consid. 2, 293 consid. 2a; 108 V 171 consid. 1; cf. aussi ATF 118 II 205 ; voir encore, Poudret/Sandoz, op. cit., n° 2.2 ad art. 137 OJ, p. 26 ss; Elisabeth Escher, *Revision und Erläuterung*, in: Geiser/Münch, *Prozessieren vor Bundesgericht*, 1996, p. 249 ss, spéc. n. 8.21 ss). c) D'une manière générale, la doctrine et la jurisprudence ont déduit du caractère extraordinaire et subsidiaire de la révision que cette voie n'est pas ouverte à celui qui aurait pu invoquer l'erreur dont il se prévaut dans la procédure de réclamation ou de recours, cela y compris pour les moyens tirés d'une violation des règles de la procédure par l'autorité ou de l'omission par celle-ci de prendre en compte des faits importants ressortant du dossier (voir arrêt FI.1999.0079 du 25 septembre 2000 consid. 3a relatif à l'art. 54 LMSD et les références citées). L'art. 147 al. 2 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11), l'art. 51 al. 2 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14) et l'art. 203 al. 2 de la loi vaudoise du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI; RSV 642.11) consacrent désormais expressément cette solution. d) S'inspirant de la jurisprudence du Tribunal fédéral concernant le rappel d'impôt, une partie de la doctrine, mais aussi quelques commissions de recours ou tribunaux cantonaux, se sont prononcés en faveur d'une "révision facilitée" lorsqu'une décision administrative est entachée d'une erreur essentielle et manifeste de l'autorité fiscale (pour un exemple tiré de la jurisprudence du Tribunal administratif vaudois: arrêt FI.2007.0076 du 13 décembre 2007). Dans un tel cas, la correction serait admise même en l'absence d'un motif classique de révision et il importe peu que le contribuable ait été ou non en mesure de faire corriger cette erreur dans la procédure ordinaire en faisant preuve de l'attention commandée par les circonstances. En effet, l'autorité de taxation peut commettre un abus de droit en invoquant le manque de diligence du contribuable pour s'opposer à la révision d'une taxation entachée d'un vice dont elle est à l'origine et, partant, la première responsable (Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, édité par Noël/Yersin, Bâle, 2008, H. Casanova, n. 16 ad art. 147). Dans un arrêt 2P.198/2003 du 12 décembre 2003 consid. 3.3, le Tribunal fédéral a évoqué cette problématique, mais pour considérer que les conditions n'en étaient alors pas réunies. Dans un arrêt 2A.55/2002 du 30 octobre 2002 (consid. 3), il a relevé qu'en raison du caractère subsidiaire de la révision, qui ne devait pas avoir pour effet de vider de leur portée les délais de recours ordinaires, la règle contenue à l'art. 147 al. 2 LIFD devait être appliquée de manière stricte (en faveur encore d'une pratique stricte, pour des motifs tirés de la sécurité du droit et du caractère subsidiaire de la révision, cf. deux arrêts du Tribunal fédéral plus anciens: RDAF 1999 II 38 consid. 7; RDAF 1999 II 440 consid. 3e). e) En l'espèce, les recourants soutiennent que l'ACI aurait

dû constater que le décompte de l'entreprise générale Bernard Nicod SA concernait l'entier du bâtiment en construction (correspondant à une part de 119/1000 ème) et non seulement leur lot de PPE (correspondant à une part de 30/1000 ème). L'autorité aurait dès lors dû prendre en compte pour le calcul du droit de mutation un montant de 22'236 fr. 20 et non de 147'500 francs. Les recourants auraient pu faire valoir ce moyen dans le cadre d'une réclamation contre la décision de taxation définitive litigieuse avant que celle-ci n'entre en force. Or, on l'a vu, la révision est exclue quand le contribuable invoque des moyens qu'il aurait pu soulever dans la procédure ordinaire de réclamation ou de recours, même dans les hypothèses des art. 54 al. 1 let. a et b LMSD. Les conditions de l'art. 54 LMSD ne sont dès lors pas réalisées. Il reste encore à examiner si la situation particulière de l'espèce justifiait une "révision facilitée" . A cet égard, on relève que le décompte de l'entreprise générale Bernard Nicod SA n'est pas exempt de toute ambiguïté, contrairement à ce que soutient l'autorité intimée dans sa réponse. Ce document portait en effet la mention "Total travaux immeuble B" . Cette référence à l'immeuble B – que l'on retrouve dans l'acte de vente à terme dans la description du lot de PPE: "Bâtiment B, 1 er étage "sud ouest" – aurait peut-être dû interpeller le taxateur et l'amener à demander des précisions aux recourants. On ne saurait toutefois considérer qu'il s'agit là d'une erreur "essentielle et manifeste" , ce d'autant que les recourants étaient assistés et que leur mandataire aurait pu préciser en transmettant le décompte que celui-ci concernait l'entier du bâtiment et non leur seul lot de PPE. Les conditions d'une "révision facilitée" ne sont dès lors pas non plus réalisées. Au regard de ces éléments, c'est à juste titre que l'ACI a rejeté la demande de révision présentée par les recourants.

E. 4

Les recourants invoquent encore l'application de l'art. 67 LMSD. Cette disposition – qui a une teneur identique aux art. 150 LIFD et 206 LI – prévoit que les erreurs de calcul ou de transcription peuvent être corrigés dans les trois ans dès la notification du bordereau au contribuable. On parle d'erreur de calcul lorsque l'autorité fiscale a commis une erreur dans une opération arithmétique, voire si elle a omis une décimale ou une virgule dans la présentation d'un résultat. On est en présence d'une erreur de transcription, lorsque l'autorité fiscale a voulu écrire autre chose que ce qu'elle a écrit, notamment lorsqu'elle reporte de manière erronée le contenu d'une autre pièce (voir, notamment, arrêts FI.2007.0006 du 9 octobre 2007 consid. 4, FI.2001.0068 du 21 janvier 2002 et FI.2002.0071 du 25 novembre 2002; ég. Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, op. cit., H. Casanova, n. 5 s. ad art. 150). En revanche, le fait que l'autorité s'est basée sur un état de fait erroné, non conforme aux pièces du dossier, ou sur une conception juridique inexacte ne constitue généralement pas une erreur de transcription (H. Casanova, loc. cit.). Or, en l'espèce, le taxateur a compris que le décompte de l'entreprise générale Bernard Nicod SA concernait le seul lot de PPE des recourants. L'erreur invoquée par ceux-ci n'est ainsi ni une erreur de calcul, ni une erreur de plume. L'art. 67 LMSD ne saurait dès lors s'appliquer dans le cas présent.

E. 5

Les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours et à la confirmation de la décision attaquée. Les recourants, qui succombent, supporteront les frais de justice. Ils n'auront par ailleurs pas droit à l'allocation de dépens.

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