

# **VD\_OMNI FI.2011.0014 vom 20. September 2011**

VD Tribunal cantonal, 2011-09-20, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.2011.0014](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2011.0014)

FR: VD\_OMNI FI.2011.0014 du 20 septembre 2011

IT: VD\_OMNI FI.2011.0014 del 20 settembre 2011

## **Regeste**

A.X. \_\_\_\_\_ et B.X. \_\_\_\_\_ c/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Les recourants, qui ont entrepris des travaux dans leur immeuble en 2007, n'en ont toutefois fait aucune mention expresse dans leur déclaration d'impôt. Dès lors qu'ils n'invoquent aucun fait nouveau dont ils n'auraient pas eu connaissance à l'époque de la décision de taxation, qu'ils n'ont pas contestée, leur demande de révision tendant à obtenir la déduction de frais d'entretien d'immeuble pour l'année 2007 est mal fondée. Par ailleurs, aucun élément du dossier ne permet d'établir que l'autorité concernée leur aurait donné des renseignements inexacts, respectivement une assurance qui les auraient conduits à adopter un comportement déterminé, soit en l'occurrence la renonciation à revendiquer dans leur déclaration d'impôt les frais d'entretien d'immeuble en cause. Recours rejeté.

## **Erwägungen**

### **E. 1**

Le droit d'être entendu, tel qu'il est garanti par l'art. 29 al. 2 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst.; RS 101), comprend notamment le droit pour l'intéressé d'obtenir qu'il soit donné suite à ses offres de preuves pertinentes ( ATF 133 I 270 consid. 3.1 p. 277; 127 III 576 consid. 2c p. 578). Il ne comprend toutefois pas le droit d'être entendu oralement, ni celui d'obtenir l'audition de témoins (ATF 130 II 425 consid. 2.1 p. 428 s.). L'autorité peut donc mettre un terme à l'instruction lorsque les preuves administrées lui ont permis de former sa conviction et que, procédant d'une manière non arbitraire à une appréciation anticipée des preuves proposées, elle a la certitude qu'elles ne pourraient l'amener à modifier son opinion (ATF 130 II 425 consid. 2.1 p. 428 s. et les arrêts cités; 122 V 157 consid. 1d p. 162). En l'occurrence, le tribunal s'estime suffisamment renseigné sur la base du dossier pour juger en toute connaissance de cause et ne voit en outre pas quels nouveaux éléments, utiles à l'affaire, pourraient encore apporter les témoignages sollicités par les recourants, pour l'un du voisin les ayant informés en juin 2009 du caractère déductible des frais litigieux, pour l'autre du collaborateur de l'Office d'impôt avec lequel ils prétendent avoir eu divers contacts téléphoniques concernant leur déclaration d'impôt 2007. Il n'y a dès lors pas lieu de donner suite au complément d'instruction requis.

### **E. 2**

La procédure de révision est une voie de droit extraordinaire qui permet exceptionnellement de remettre en cause une décision entrée en force (cf. notamment arrêts FI.2008.0106 du 27 mai 2009; FI.2004.0017 du 18 juin 2004; FI.1995.0046 du 13 juin 1996). Selon les art. 147 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11) et 203 al. 1 de la loi vaudoise du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI; RSV 642.11), dont la teneur est identique, une décision ou un prononcé entré en force peut être

révisé en faveur du contribuable, à 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) ou lorsqu'un crime ou un délit a influé sur la décision ou le prononcé (let. c). 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 (art. 147 al. 2 LIFD et 203 al. 2 LI). 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 (cf. 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 (cf. 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*, Zurich 1985, p. 130 s.; ATF 2C\_134/2007 du 20 septembre 2007, confirmant l'arrêt FI.2006.0084 du 16 mars 2007; FI.2009.0046 du 29 octobre 2010 et FI.2008.0106 précité). 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. 5; 121 IV 317 consid. 2; 110 V 141 consid. 2, 293 consid. 2a; 108 V 171 consid. 1; cf. également 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).

### **E. 3**

En l'espèce, les recourants exposent pour l'essentiel s'être renseignés auprès de l'Office d'impôt quant à la manière de remplir leur déclaration d'impôt, eu égard aux travaux de rénovation qu'ils avaient entrepris, et s'être vu répondre que ces frais n'étaient pas déductibles, raison pour laquelle ils ne les avaient pas revendiqués dans leur déclaration d'impôt et n'avaient pas formé réclamation. Invoquant leur méconnaissance en matière fiscale et leur " naïveté ", ils soutiennent qu'en leur fournissant des informations erronées sur le caractère non déductible des frais engagés, en les dissuadant de faire valoir ces déductions dans leur déclaration d'impôt et en refusant de corriger cette déclaration, l'autorité fiscale avait violé le principe de la bonne foi et l'une des règles essentielles de la procédure de taxation ouvrant la voie de la révision. Les recourants prétendent qu'informée

de l'existence d'importants travaux de rénovation par la lettre annexée à leur déclaration d'impôt, l'autorité aurait dû les interpeller sur la possibilité de revendiquer le coût de certains travaux de rénovation à titre de frais d'entretien d'immeuble, respectivement les inviter à consulter un professionnel. En les taxant sans leur impartir un délai pour compléter leur déclaration fiscale, elle avait selon eux violé le principe de la confiance. Produisant un courrier du 15 janvier 2008 émanant de la Division Monuments et Sites et Archéologie du Service Immeubles, Patrimoine et Logistique, ils précisent enfin que leur immeuble s'est vu attribuer la note de 2 lors du dernier recensement architectural et que les frais de rénovation entrepris sont ainsi entièrement déductibles, au même titre du reste que les dépenses tendant à économiser de l'énergie.

#### **E. 4**

a) Il convient d'emblée de relever que les recourants ont successivement défendu trois versions quant à leurs démarches et aux informations reçues de la part de l'Office d'impôt. Ainsi, s'ils ont tout d'abord expliqué n'avoir reçu aucune réponse à leur demande écrite – courrier dont l'on ne trouve pas trace au dossier – et avoir de ce fait rempli leur déclaration fiscale sans tenir compte des frais d'entretien d'immeuble (courrier du 13 juillet 2009), ils font par la suite soudainement état de nombreux appels téléphoniques qu'ils auraient passés à l'Office d'impôt, à l'occasion desquels ils auraient reçu pour seule réponse que le problème serait réglé lors de la taxation définitive (courrier du 26 octobre 2009). Ils soutiennent enfin que l'Office d'impôt leur aurait indiqué à plusieurs reprises par téléphone que les frais en cause n'étaient pas déductibles (audition du 20 novembre 2009, où coexistent par ailleurs ces deux dernières versions; acte de recours et mémoire complémentaire). b) Le contribuable est censé connaître sa propre situation et la présenter de manière correcte; sa déclaration bénéficie à cet égard d'une présomption naturelle d'exactitude (arrêt FI.2010.0080 du 11 mai 2011 consid. 2a et la réf. à Denis Berdoz/Marc Bugnon, in: Les procédures en droit fiscal, 2<sup>ème</sup> édition OREF, Berne/Stuttgart/Vienne 2005, p. 628 s.). L'autorité fiscale n'a pas à vérifier systématiquement toutes les déclarations qui lui sont remises, mais peut s'y fier si elles paraissent crédibles, complètes et ne semblent pas affectées de contradiction (arrêts FI.2010.0029 du 11 janvier 2011 consid. 1b et FI.2008.0039 du 5 janvier 2009 consid. 2a, et la réf. à l'ATF du 2 novembre 1998, in RDAF 1999 II p. 138 consid. 7b p. 145). En revanche, lorsque l'autorité a des doutes quant à l'exactitude de la déclaration d'impôt, elle doit entreprendre des investigations; en vertu des articles 130 al. 1 LIFD et 172 al. 2 LI, elle peut élucider les faits et recueillir les preuves nécessaires (arrêt FI.2010.0080 précité consid. 2a et la réf. à Heinz Masshardt, Kommentar zur direkte Bundessteuer, 2<sup>e</sup> éd., Zurich 1985, n° 1 ad 88 AIFD). En l'espèce, les recourants ont tout d'abord fait valoir que l'Office d'impôt leur aurait indiqué que le problème lié aux frais engagés serait réglé lors de la taxation définitive. Si tel a véritablement été le cas, l'on peine alors à comprendre, vu les doutes subsistant quant au régime applicable aux frais encourus et compte tenu de l'importance des montants en cause, qu'ils n'aient pas sauvegardé leurs droits en revendiquant clairement dans leur déclaration d'impôt des frais d'entretien d'immeuble et en fournissant à l'autorité de taxation tout renseignement utile sur les travaux entrepris, notamment par la production de factures. A cet égard, dans la lettre jointe à leur déclaration d'impôt, les recourants se sont limités à indiquer qu'il était question de " travaux de rénovation ", sans toutefois articuler le moindre montant, ni exposer, même sommairement, la nature des aménagements réalisés. Rien ne laissait ainsi à penser qu'il pouvait être question de frais d'entretien d'immeuble au sens strict. Les données remises apparaissant dès lors vraisemblables, l'Office d'impôt n'avait pas

à procéder à de plus amples mesures d'instruction en vue de recueillir les éléments factuels qui ne lui avaient pas été communiqués spontanément et suppléer, ce faisant, au déficit d'explications des recourants. En d'autres termes, en l'absence de toute revendication expresse de frais d'entretien d'immeuble, il n'avait pas à interpeller les recourants et leur impartir un délai pour compléter leur déclaration d'impôt, ni leur conseiller de s'adresser à un professionnel. En tentant dans ce contexte de tirer parti de leur ignorance du droit fiscal, les recourants perdent manifestement de vue que la révision est exclue si elle est requise en raison d'un manque de connaissances juridiques du contribuable ou demandée par un contribuable qui s'est trompé en remplissant sa déclaration d'impôt (arrêts FI.2006.0098 du 20 septembre 2007 consid. 3c; FI 2005.0007 du 8 septembre 2006 consid. 1b; ATF 111 Ib 209 consid. 1 p. 211). Conscients du fait qu'ils n'étaient pas familiers des questions fiscales, ils n'étaient dès lors en rien empêchés de recourir aux conseils avisés d'un professionnel de la branche. On relèvera enfin que si l'autorité fiscale est certes tenue de donner des renseignements, elle n'a pas pour autant à dispenser des cours de droit fiscal au contribuable, lequel conserve la faculté de s'adresser à un professionnel (arrêt FI.2006.0110 du 31 octobre 2008 consid. 2b). De surcroît, à réception de la première décision de taxation du 1<sup>er</sup> décembre 2008, les recourants étaient à même de constater, aisément, qu'aucun frais d'entretien d'immeuble n'avait été porté en déduction de leur revenu. Ils ne pouvaient par ailleurs pas ignorer le refus de l'Office d'impôt, dûment motivé, de déduire le montant de 7'254 fr. revendiqué à titre d'intérêts de la dette privée – que les recourants avaient eux-mêmes qualifiés d'inhérents à la rénovation de leur immeuble (cf. la lettre jointe à leur déclaration d'impôt) –, au motif précis que les intérêts sur le crédit de construction/rénovation étaient considérés comme des dépenses d'investissement non déductibles du revenu. Forts de ces informations, les recourants disposaient de la faculté de contester cette décision dans le cadre de la procédure ordinaire. Or, leur seule protestation, effectuée par téléphone du 8 décembre 2008, a exclusivement porté sur la correction opérée s'agissant des frais de transport du recourant, élément ayant conduit au prononcé d'une nouvelle décision de taxation le 12 décembre 2008. Les recourants se sont pareillement abstenus de former réclamation à l'encontre de cette seconde décision, laquelle maintenait intégralement, à l'exception de la rubrique consacrée aux frais de transport du recourant, les corrections opérées dans la première décision de taxation. c) Dans une seconde version, défendue devant la cour de céans, les recourants soutiennent avoir été induits en erreur par l'autorité de taxation, laquelle leur aurait indiqué par téléphone que les frais en question n'étaient pas déductibles. Découlant directement de l'art. 9 Cst. et valant pour l'ensemble de l'activité étatique, le principe de la bonne foi protège le citoyen dans la confiance légitime qu'il met dans les assurances reçues des autorités, lorsqu'il a réglé sa conduite d'après des décisions, des déclarations ou un comportement déterminé de l'administration (ATF 131 II 627 consid. 6.1 p. 636 s. et les arrêts cités). Selon la jurisprudence, un renseignement ou une décision erronés de l'administration peuvent obliger celle-ci à consentir à un administré un avantage contraire à la réglementation en vigueur, à condition que l'autorité soit intervenue dans une situation concrète à l'égard de personnes déterminées (a), qu'elle ait agi ou soit censée avoir agi dans les limites de ses compétences (b) et que l'administré n'ait pas pu se rendre compte immédiatement ("ohne weiteres") de l'inexactitude du renseignement obtenu (c). Il faut encore qu'il se soit fondé sur les assurances ou le comportement dont il se prévaut pour prendre des dispositions auxquelles il ne saurait renoncer sans subir de préjudice (d) et que la réglementation n'ait pas changé depuis le moment où l'assurance a été donnée (e) (ATF 131 II 627 consid. 6.1 p. 636 s. et les réf. cit., notamment celle à l'ATF 129 I 161

consid. 4.1 p. 170). Il se révèle en l'état impossible pour la cour de céans de vérifier, d'une part, l'existence même des entretiens téléphoniques invoqués et, d'autre part, la teneur exacte des propos qui auraient pu être échangés à cette occasion. Il paraît à cet égard hautement improbable que le collaborateur concerné de l'Office d'impôt puisse, de mémoire et ce plus de trois ans plus tard, donner une information détaillée sur ces prétendus appels et leur contenu. Ceci est du reste confirmé par le contenu d'un courrier électronique que le collaborateur en question a adressé à l'autorité intimée le

## **E. 6**

avril 2011, pièce figurant au dossier produit par l'ACI devant la cour de céans. Ainsi, invité par l'autorité intimée, le 4 avril 2011, à faire savoir quels renseignements il avait pu communiquer aux recourants en 2008 ou 2009 quant à la déductibilité des frais liés aux travaux entrepris dans leur appartement, le collaborateur de l'Office d'impôt a indiqué ce qui suit: "Pour être sincère, je me rappelle pas de ce contribuable et encore moins de ce que nous aurions pu avoir comme échange(s)? de conversation. Lorsque j'étais à l'office d'impôt de Grandson, j'étais régulièrement sollicité, soit par téléphone, soit au guichet pour répondre à toutes sortes de questions générales de contribuables. J'ai certainement dû lui donner les conditions générales de la déductibilité ou non des frais d'entretiens d'immeuble dans le cadre de la taxation ordinaire." A supposer que de tels contacts aient bien eu lieu, l'on ignore toutefois quelles indications précises ont pu fournir les recourants et quelles informations ils ont pu obtenir en fonction de la situation telle qu'ils l'avaient préalablement exposée. Il n'est ainsi pas exclu que le collaborateur contacté ne disposait pas des précisions nécessaires pour se prononcer concrètement sur le caractère déductible des frais énoncés par les recourants et que les renseignements qu'il a fournis étaient d'ordre général. Rien ne permet ainsi d'établir que les recourants auraient reçu des renseignements inexacts, respectivement une assurance qui les auraient conduits à adopter un comportement déterminé, soit in casu de renoncer à revendiquer dans leur déclaration d'impôt des frais d'entretien d'immeuble. Il n'y a toutefois pas lieu d'élucider ces points, dans l'hypothèse où cela soit encore possible. Il importe en effet de constater, et ce de manière décisive, que les recourants ont quoi qu'il en soit renoncé à contester les deux décisions de taxation concernant la période fiscale 2007 et à faire valoir leurs moyens dans la procédure ordinaire (cf. supra consid. 4b in fine ). d) Il ressort de ce qui précède que les recourants n'ont pas fait preuve de la diligence qui pouvait raisonnablement être exigée d'eux en pareilles circonstances, la première fois en omettant de revendiquer expressément dans leur déclaration d'impôt 2007, pièces justificatives à l'appui, des frais d'entretien d'immeuble, la seconde en s'abstenant par deux fois de contester les décisions de taxation successives des 1<sup>er</sup> et 12 décembre 2008 et de faire valoir leurs moyens dans le cadre de la procédure ordinaire. Les conditions ouvrant la voie de la révision n'apparaissent ainsi pas remplies, les recourants ne se prévalant d'aucun fait dont ils n'auraient pas eu connaissance à l'époque des décisions de taxation pour la période fiscale 2007. Force est en outre de constater que les exigences liées à l'exercice du droit à la protection de la bonne foi ne sont pas réunies et que l'autorité fiscale n'a violé aucune des règles essentielles de la procédure en s'abstenant d'interpeller les recourants quant un éventuel manquement de leur part avant de rendre sa décision de taxation. Dans ces circonstances, il n'y a pas lieu d'examiner plus avant si, et dans quelle mesure, les frais de rénovation consentis en 2007 par les recourants comprennent des frais d'entretien à proprement parler. La cour de céans n'entrera pareillement pas en matière sur les considérations des recourants s'agissant de savoir si leur immeuble doit ou non être qualifié de monument historique. 5. Les considérants qui

précèdent conduisent au rejet du recours et à la confirmation de la décision attaquée.  
Succombant, les recourants supporteront les frais de la cause et n'ont au surplus pas droit à des dépens (art. 49, 55, 91 et 99 LPA-VD).

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