

VD_OMNI FI.2012.0043 vom 4. Juli 2013

VD Tribunal cantonal, 2013-07-04, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2012.0043

FR: VD_OMNI FI.2012.0043 du 4 juillet 2013

IT: VD_OMNI FI.2012.0043 del 4 luglio 2013

Regeste

A. X. _____, B. X. _____/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Les époux X. ont effectué des travaux d'entretien sur leur immeuble en 2005 et 2006. Ils n'en ont pas invoqué les factures dans leurs déclarations fiscales de 2005 et 2006, mais dans celle de 2007. Refus des autorités fiscales de prendre en compte ces factures dans le cadre de la décision de taxation relative à la période fiscale 2007. Demande des époux X. aux autorités fiscales de procéder à la révision de leurs décisions de taxation relatives aux périodes fiscales 2005 et 2006 afin qu'en soient déduits les montants des factures de frais d'entretien d'immeubles effectués en 2005 et 2006. Refus des autorités fiscales. Le recours est rejeté. En effet, la déduction de frais d'entretien d'immeuble est accordée pour la période de calcul pendant laquelle le fournisseur a établi sa facture. Et en l'espèce, les fournisseurs ont adressé leurs factures aux époux X. à des dates échelonnées entre le 19 avril 2005 et le 31 décembre 2005, puis entre le 9 janvier 2006 et le 18 décembre 2006. En outre, dès lors que les époux X. ont déposé leur déclaration d'impôt 2005 le 23 décembre 2006 et celle valable pour la période fiscale 2006 le 11 décembre 2007, et que les procédures ordinaires des taxations 2005 et 2006 n'ont pris fin que le 22 août 2007 et le 6 février 2008, les époux X. avaient largement le temps, durant ces deux procédures, d'invoquer les factures des travaux d'entretien relatives aux taxations qu'elles concernaient. En ne le faisant pas, ils n'ont pas fait preuve de toute la diligence qui pouvait raisonnablement être exigée d'eux comme le prescrivent les art. 203 al. 2 LI et 147 al. 2 LIFD. C'est dès lors à juste titre que l'autorité intimée a confirmé le refus de l'Office d'impôt de réviser les décisions de taxation définitives relatives à l'impôt cantonal, communal et fédéral sur le revenu pour les périodes fiscales 2005 et 2006. Les recours (IFD et ICC) interjetés auprès du TF à l'encontre de cet arrêt ont été déclarés irrecevables (2C_670/2013 et 2C_671/2013 du

Erwägungen

E. 1

Est en l'espèce litigieuse la question de savoir si c'est à juste titre que l'autorité intimée a confirmé la décision de l'Office d'impôt du 7 juillet 2009 refusant de procéder à la révision des décisions de taxation définitives relatives à l'impôt cantonal, communal et fédéral sur le revenu pour les périodes fiscales 2005 et 2006.

E. 2

La procédure de révision est une voie de droit extraordinaire qui permet exceptionnellement de remettre en cause une décision entrée en force, ce qui est le cas des taxations fiscales n'ayant pas fait l'objet d'un recours (cf. arrêts FI 1995/0046 du 13 juin 1996, 1994/0065 du 18 août 1995, 1993/0053 du 20 décembre 1994, 1993/0016, du 10 mai 1994). a) Selon les art. 203 al. 1 LI et 147 al. 1 LIFD, 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 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 (art. 203 al. 2 LI et 147 al. 2 LIFD). Selon les art. 204 LI et 148 LIFD, la demande de révision doit être déposée dans les nonante jours qui suivent la découverte du motif de révision, mais au plus tard dans les dix ans dès la notification de la décision ou du prononcé. b) En l'espèce, à l'appui de leur demande de révision des décisions de taxation définitives relatives à l'impôt cantonal, communal et fédéral sur le revenu pour les périodes fiscales 2005 et 2006, les recourants allèguent qu'ils avaient l'intention de déclarer en 2005 et 2006 les frais d'entretien des travaux effectués durant ces années-là, mais que les diverses factures finales leur ont été adressées "avec beaucoup de retard", raison pour laquelle ils n'ont déclaré celles-ci qu'en 2007.

E. 3

Selon l'art. 36 al. 1 let. b LI, le contribuable peut déduire de son revenu les frais nécessaires à l'entretien de ses immeubles privés, les frais de remise en état d'immeubles acquis récemment, les primes d'assurances qui les concernent et les frais d'administration par des tiers. a) La loi ne contient pas de précision sur la période pendant laquelle la déduction des frais d'entretien effectifs est accordée. Selon la doctrine (Danielle Yersin, Yves Noël, Commentaire romand de la loi sur l'impôt fédéral direct, Bâle 2008, Ad art. 32 N 93 ss), en application du principe de périodicité (qui prescrit que les frais doivent, en principe, être rattachés à la période fiscale pendant laquelle le revenu auquel ils sont liés est acquis [pour les immeubles: les loyers ou la valeur locative en cas d'usage personnel par le propriétaire]), il serait logique que la déduction soit accordée pour la période de calcul pendant laquelle la moins-value se produit pour l'immeuble. Toutefois, une telle approche, qui suit la logique comptable des amortissements et provisions applicables aux entreprises, n'est pas directement transposable en matière d'immeubles appartenant à la fortune privée d'une personne physique. On pourrait également songer à la déduction des frais d'entretien durant la période de calcul pendant laquelle les travaux sont effectués. Toutefois, cette solution est à rejeter pour des raisons pratiques, car le montant des coûts n'est souvent pas encore connu durant l'année pendant laquelle les travaux sont effectués. Les deux seules dates qui restent donc envisageables en pratique, et qui sont juridiquement fondées, sont soit la date d'établissement de la facture, soit la date de paiement de la facture. Selon certains auteurs et un certain courant de jurisprudence, lorsque des frais d'entretien d'immeubles effectifs sont déduits, ils doivent l'être pendant la période de calcul où ils ont été engagés, c'est-à-dire dans l'année de réception de la facture (Rivier, Droit fiscal suisse, L'imposition du revenu et de la fortune, 1998, p. 442, qui se réfère à un arrêt rendu le 26 novembre 1957 par la Cour de justice de l'Etat de Genève, in RDAF 1958 p. 207). Selon un autre courant de doctrine et de jurisprudence, la date critère est en principe la date du paiement de la facture (cf. Danielle Yersin, Yves Noël, Commentaire romand de la loi sur l'impôt fédéral direct, Bâle 2008, Ad art. 32 N 96). Le Tribunal fédéral, quant à lui, a relevé, dans un arrêt rendu le 1^{er} novembre 2005 au sujet du moment de la déduction des frais de perfectionnement (2A.151/2005 consid. 4.4) que, la détermination du moment de la déductibilité des frais d'entretien d'immeubles relevant de la pratique administrative, les autorités de taxation

cantonales étaient libres d'opter pour la date du paiement ou celle de l'établissement de la facture. Dans le canton de Vaud, c'est la date d'établissement de la facture par les fournisseurs qui est retenue comme critère déterminant (Danielle Yersin, Yves Noël, Commentaire romand de la loi sur l'impôt fédéral direct, Bâle 2008, Ad art. 32 N 97; Déclaration fiscale vaudoise, page immobilier). b) En l'espèce, il ressort du dossier que les factures relatives aux travaux d'entretien d'immeuble réalisés durant les années 2005 et 2006 par les recourants ne leur ont pas été adressées par les différents maîtres d'état avec tant de retard qu'ils ne pouvaient pas les invoquer durant les deux procédures de taxation qu'elles concernaient puisqu'elles l'ont été à des dates échelonnées entre le 19 avril 2005 et le 31 décembre 2005, puis entre le 9 janvier 2006 et le 18 décembre 2006. En outre, dès lors que les recourants ont déposé leur déclaration d'impôt 2005 le 23 décembre 2006 et celle valable pour la période fiscale 2006 le 11 décembre 2007, et que les procédures ordinaires des taxations 2005 et 2006 n'ont pris fin que, respectivement, le 22 août 2007 et le 6 février 2008 (dates auxquelles les décisions définitives ont été émises), les recourants avaient largement le temps, durant ces deux procédures, d'invoquer les factures des travaux d'entretien relatives aux taxations qu'elles concernaient. En ne le faisant pas, les recourants n'ont pas fait preuve de toute la diligence qui pouvait raisonnablement être exigée d'eux comme le prescrivent les art. 203 al. 2 LI et 147 al. 2 LIFD. Pour le surplus, les recourants n'ont pas démontré que l'une ou l'autre des conditions justifiant une révision au sens des lettres a) à c) de l'alinéa 1 de ces dispositions (cf. consid. 1a ci-dessus) serait réalisée en l'espèce. C'est dès lors à juste titre que l'autorité intimée a confirmé le refus de l'Office d'impôt de réviser les décisions de taxation définitives relatives à l'impôt cantonal, communal et fédéral sur le revenu pour les périodes fiscales 2005 et 2006.

E. 4

Les recourants font également valoir qu'ils ont été mal conseillés par leur mandataire. Or, cet argument tombe à faux, dès lors que l'éventuelle erreur du mandataire d'un contribuable doit être directement imputée au contribuable lui-même (cf. arrêts FI.2007.0082 du 28 septembre 2007, FI.2005.0014 du 29 mai 2006 et FI.1999/0073 du 12 avril 2000).

E. 5

Enfin, les recourants s'étonnent de ne pas pouvoir déduire des frais d'entretien d'immeuble une à deux années après la période fiscale y relative, alors que l'autorité fiscale peut, elle, procéder à un contrôle fiscal sur une période de dix ans précédant une décision. Si l'autorité fiscale peut effectivement introduire une procédure de rappel d'impôt dans les dix ans après la fin de la période fiscale pour laquelle la taxation n'a pas été effectuée, les contribuables ont, eux, la possibilité de déposer une demande de révision jusqu'à dix ans après la notification d'une décision. Le système ne comporte dès lors pas d'inégalité, s'agissant du délai à disposition, entre l'autorité fiscale et les contribuables. Par ailleurs, les procédures permettant de revoir une décision ne peuvent être comparées avec l'application du principe selon lequel c'est pendant la période fiscale pendant laquelle les frais d'entretien ont été engagés que les contribuables doivent demander la déduction de ceux-ci (cf. consid. 1/c/a ci-dessus).

E. 6

Il découle des considérations qui précèdent que le recours doit être rejeté et la décision de l'autorité intimée confirmée. Les frais sont mis à la charge des recourants qui succombent, solidairement entre eux.

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