

# VD\_OMNI FI.2015.0078 vom 20. Februar 2009

VD Tribunal cantonal, 2009-02-20, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.2015.0078](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2015.0078)

FR: VD\_OMNI FI.2015.0078 du 20 février 2009

IT: VD\_OMNI FI.2015.0078 del 20 febbraio 2009

## Regeste

A. X. \_\_\_\_\_/Administration cantonale des impôts, Office d'impôt des districts de Lausanne et Ouest lausannois | Confirmation du rejet d'une demande de révision d'une décision de taxation: le recourant aurait pu faire valoir ses arguments dans le cadre d'une procédure de réclamation.

## Erwägungen

### E. 1

Déposé dans le délai de trente jours fixé à l'art. 95 al. 1 de la loi vaudoise du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative (LPA-VD; RSV 173.36), applicable par renvoi des art. 199 de la loi vaudoise du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI; RSV 642.11) et 140 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11), le recours est intervenu en temps utile. Il respecte au surplus les conditions formelles énoncées à l'art. 79 LPA-VD.

### E. 2

a) Le contribuable a l'obligation de déposer une déclaration complète et exacte au début de chaque période fiscale ou au début de l'assujettissement (art. 124 al. 2 LIFD et 173 al. 1 LI). Cette obligation présente à la fois un côté formel et un côté matériel. D'un point de vue formel, la déclaration, faite sur un formulaire officiel, doit être complète et signée par le contribuable et déposée dans le délai imparti par la loi; en outre, elle doit être accompagnée des annexes (état des dettes, titres, certificat de salaire, etc.; cf. art. 125 al. 1 et 2 LIFD et 175 LI). D'un point de vue matériel, le contribuable est tenu d'indiquer tous les éléments constitutifs de l'obligation fiscale (v. Denis Berdoz/Marc Bugnon, in : OREF [éd.], Les procédures en droit fiscal, 2<sup>ème</sup> édition, Berne/Stuttgart/Vienne 2005, pp. 628-629). Selon la jurisprudence constante, la procédure de taxation est régie par la maxime inquisitoriale (ATF 92 I 253 consid. 2 p. 255), laquelle est également applicable dans le cadre de la procédure de recours (art. 142 al. 4 LIFD; 172 al. 1 LI). L'autorité de taxation vérifie d'office le contenu de la déclaration; elle est tenue à cet égard par la maxime inquisitoire; il lui appartient d'établir tous les faits pertinents pour trancher la question qui lui est soumise pour aboutir à une taxation complète et exacte (v. Martin Zweifel, in : Zweifel/Athanas [éd.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, I/2b, 2<sup>ème</sup> édition, Bâle 2008, n° 2 ad art. 130 LIFD; Isabelle Althaus-Houriet, in : Yersin/Noël [éd.], Commentaire romand, Bâle 2008, nos 2 et 3 ad art. 130 LIFD, réf. citées). Lorsque la déclaration remise est dûment remplie et accompagnée des annexes requises, les éléments imposables peuvent en théorie être déterminés, sans qu'il soit nécessaire de procéder à d'autres recherches. L'autorité de taxation peut ainsi se fier aux indications figurant dans la déclaration ou aux renseignements fournis par le contribuable s'ils sont crédibles et complets et ne sont pas affectés de contradictions (Walter Ryser/Bernard Rolli, Précis de droit fiscal suisse, 4<sup>ème</sup>

éd., Berne 2002, p. 397). Celui-ci est en effet censé connaître sa propre situation et la présenter de manière correcte; sa déclaration bénéficie en conséquence à cet égard d'une présomption naturelle d'exactitude (Berdoz/Bugnon, *ibid.*). Lorsqu'en revanche, 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 (Heinz Masshardt, *Kommentar zur direkte Bundessteuer*, 2<sup>ème</sup> éd., Zurich 1985, ad 88 AIFD n° 1; références citées). Aux termes de l'art. 126 al. 1 et 2 LIFD, le contribuable doit faire tout ce qui est nécessaire pour assurer une taxation complète et exacte (al. 1); à la demande de l'autorité de taxation, il doit notamment fournir des renseignements oraux ou écrits, présenter ses livres comptables, les pièces justificatives et les autres attestations, ainsi que les pièces concernant ses relations d'affaires (al. 2). Les art. 42 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes, du 14 décembre 1990 (LHID; RS 642.14) et 176 LI ont la même teneur. L'obligation de collaborer ne délie toutefois pas l'autorité de toute charge. Les organes de l'Etat et les particuliers doivent agir de manière conforme aux règles de la bonne foi (art. 5 al. 3 Cst.). L'autorité doit donc attirer l'attention de l'administré sur les faits qu'elle considère comme pertinents et les moyens de preuve qu'elle attend; elle doit également indiquer les sanctions éventuelles attachées à un défaut de collaboration (v. Pierre Moor/Etienne Poltier, *Droit administratif*, vol. II, 3<sup>ème</sup> éd., Berne 2011, n° 2.2.6.3, p. 295, références citées). En matière d'impôts directs, si le contribuable ne satisfait pas à ses obligations, l'autorité, après lui avoir adressé une sommation, procède à une taxation d'office (art. 130 al. 2 LIFD; 46 al. 3 LHID; 180 al. 2 LI; cf. ég. arrêts FI.2015.0024 du 10 juin 2015; FI.2005.0202 du 26 septembre 2006; FI.2005.0143 du 27 juillet 2006; FI.2004.0105 du 10 janvier 2006). b) La taxation fiscale qui n'a pas fait l'objet d'un recours ou qui, sur recours, a été confirmée ou modifiée, entre en force non seulement formellement mais en principe aussi matériellement. La décision fixant les éléments imposables devient de ce fait définitive et lie aussi bien le contribuable que l'administration, qu'elle soit ou non conforme au droit matériel. C'est là un impératif de la sécurité du droit et cela découle aussi du fait qu'il est loisible au contribuable de se faire entendre lors de la taxation ou, du moins, lors du contrôle qui s'exerce par la voie de la réclamation ou du recours (arrêts FI.2015.0024 du 10 juin 2015; FI.1994.0074 du

## **E. 6**

octobre 1994). Selon les art. 147 al. 1 LIFD et 203 al. 1 LI, une décision ou un prononcé entré en force peut être révisé en faveur du contribuable notamment lorsque des faits importants ou des preuves concluantes sont découverts (let. a) ou 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 encore 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. 147 al. 2 LIFD et 203 al. 2 LI). En principe, les faits en question sont des événements antérieurs au prononcé dont la révision est demandée, mais qui ont été découverts par la suite ( TF 2C\_134/2007 du 20 septembre 2007, confirmant l'arrêt FI.2006.0084 du 16 mars 2007; ég. arrêt FI.2009.0046 du 29 octobre 2010 ). Lorsqu'elle ne peut plus être contestée par un moyen de droit ordinaire, une décision de taxation acquiert la force formelle et la force matérielle ou autorité de chose décidée ( *Rechtsbeständigkeit* ). Cette dernière signifie que la décision lie

les parties à la procédure ainsi que les autorités, notamment celle qui a statué, de telle sorte que la créance fiscale ne peut plus faire l'objet d'une nouvelle procédure ordinaire. Lorsque les conditions de la révision - qui est une voie de droit extraordinaire - sont réunies, il est en revanche possible de revenir sur la décision de taxation, nonobstant l'autorité de chose décidée dont celle-ci est revêtue (Ernst Blumenstein/Peter Locher, System des schweizerischen Steuerrechts, 6<sup>ème</sup> éd., Zurich 2002, p. 394; Hugo Casanova, Le rappel d'impôt, in : RDAF 1999 II p. 3 ss, not. 8; Ryser/Rolli, op. cit., p. 480). 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 (art. 148 LIFD et 204 LI). 3. a) A l'appui de sa décision, l'autorité intimée a retenu en premier lieu que le recourant n'avait pas agi dans le délai de nonante jours prévu par les art. 148 LIFD et 204 LI. Il ressort des pièces du dossier que l'autorité fiscale a transmis à la société X. \_\_\_\_\_ SA les 30 et 31 mai 2011 l'estimation fiscale des titres non cotés en vue de l'impôt sur la fortune aux 31 décembre 2007, 2008 et 2009. La société était invitée à communiquer aux actionnaires concernés, parmi lesquels le recourant, la valeur de ces titres, ce qu'elle a fait. Ce n'est ensuite que le 2 décembre 2011 que le recourant a demandé la révision de ses taxations pour ces trois années. Si la date exacte de la prise de connaissance de la valeur des titres par le recourant n'est pas déterminée, celui-ci ne conteste pas avoir déposé sa demande de révision bien au-delà du délai de nonante jours des art. 148 LIFD et 204 LI. Il soutient être parti du principe que l'autorité procéderait d'office aux corrections de ses taxations sur la base des estimations fiscales des titres, si bien qu'on ne saurait lui reprocher d'avoir agi tardivement. Le recourant ne peut pas être suivi. L'autorité fiscale n'était en effet pas tenue de procéder d'office aux corrections de ses taxations. Elle l'était d'autant moins en l'espèce qu'elle n'était pas la destinataire des estimations fiscales des titres de la société X. \_\_\_\_\_ SA; le recourant ne l'était lui-même pas directement non plus, puisqu'il revenait à la société de communiquer ces estimations à ses actionnaires. Certes, si dans certaines circonstances il est possible de procéder à des recoupements entre une société et ses actionnaires, cette situation n'exonère pas pour autant le contribuable de ses obligations fiscales; elle ne l'exonère pas non plus de sauvegarder ses droits en faisant valoir ses moyens conformément aux dispositions légales. Le recourant ne saurait dans ces conditions se plaindre d'un comportement prétendument contraire à la bonne foi de la part de l'autorité intimée. C'est dans ces conditions à juste titre que l'autorité intimée a retenu que le recourant n'avait pas respecté le délai prévu par les art. 148 LIFD et 204 LI. Pour ce motif déjà, la demande de révision doit être écartée. b) L'autorité intimée a retenu en outre que les conditions matérielles d'une révision n'étaient pas remplies. Elle reproche en particulier au recourant d'avoir manqué de diligence en n'accompagnant d'aucune réserve les valeurs déclarées de ses participations alors que les valeurs effectives de ces dernières ne lui étaient pas connues. Il ressort des pièces du dossier que l'autorité fiscale a taxé le recourant sur la base des éléments que celui-ci avait lui-même communiqués, parmi lesquels les évaluations de ses actions. Pour l'année 2007, elle a arrêté la valeur des actions à celle de l'année précédente, modifiant sur ce point la déclaration du recourant. Pour 2008 et 2009, elle a repris les montants déclarés par celui-ci. A aucun moment, le recourant n'a assorti ces montants d'une réserve, en mentionnant par exemple sur sa déclaration que les valeurs annoncées étaient provisoires. Il ne s'est pas non plus opposé à la correction – pourtant à la hausse – de la valeur des actions pour l'année 2007. On ne saurait reprocher dans ces conditions à l'autorité de taxation de ne pas avoir procédé à d'autres recherches, ni de s'être fiée aux indications figurant dans les déclarations du

recourant, qui pouvaient à ses yeux paraître crédibles et complètes. Par la suite, le recourant ne s'est pas opposé aux décisions de taxation, en déposant des réclamations à leur encontre. Sur ce point, le moyen du recourant selon lequel des réclamations étaient de toute manière vouées à l'échec dès lors qu'à l'époque des taxations, la valeur des actions n'était pas encore connue, est inconsistant. En effet, le recourant aurait parfaitement pu former des réclamations et, simultanément, en demander la suspension du traitement jusqu'à due connaissance de la valeur de ses actions. Finalement, si le recourant entendait se réserver le droit de revenir sur les valeurs de ses actions telles que déclarées, il lui appartenait de rendre attentive l'autorité de taxation sur l'incertitude qui existait à ce sujet. Cela se justifiait d'autant plus que le recourant a déclaré dans le cadre de la procédure de révision avoir indiqué des valeurs fantaisistes pour ses actions. Il savait donc au moment de remplir ses déclarations d'impôt que cette question pourrait par la suite être litigieuse. La diligence – et la bonne foi – commandaient en pareille circonstance qu'il en informât immédiatement l'autorité de taxation. C'est dans ces conditions à juste titre que l'autorité intimée a retenu que les art. 147 al. 2 LIFD et 203 al. 2 LI étaient opposables au recourant. Pour ce motif également, la demande de révision doit être écartée. c) L'autorité intimée a retenu encore que de la valeur d'une société n'était en soi pas un fait, mais le résultat d'une analyse de chiffres qui existaient déjà au moment de la taxation, ce qui constituait un motif supplémentaire de rejet de la demande de révision. Cette question souffre de demeurer indécise. 4. Les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours et à la confirmation de la décision attaquée. Le recourant, qui succombe, supportera les frais de justice (art. 49 al. 1 LPA-VD). Il n'y a pas lieu d'allouer de dépens (art. 55 al. 1 a contrario et 56 al. 3 LPA-VD).

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