

VD_OMNI FI.2018.0100 vom 3. Juli 2019

VD Tribunal cantonal, 2019-07-03, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2018.0100

FR: VD_OMNI FI.2018.0100 du 3 juillet 2019

IT: VD_OMNI FI.2018.0100 del 3 luglio 2019

Regeste

A. _____/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions, Office d'impôt du district du Jura-Nord vaudois | Demande de révision d'une décision de taxation, comprenant une majoration de l'impôt, après que les autorités civiles ont reconnu que la fiduciaire ayant établi la déclaration d'impôt du recourant avait violé ses obligations contractuelles. La majoration d'impôt est liée aux manquements propres du recourant, la violation des obligations contractuelles de sa mandataire n'étant dès lors pas déterminante. Le contribuable qui mandate une fiduciaire pour remplir sa déclaration n'est en effet pas déchargé de ses responsabilités fiscales. S'il entendait contester sa propre responsabilité, le recourant devait attaquer la décision de taxation ou requérir la suspension de cette procédure. Recours rejeté.

Erwägungen

E. 1

a) La procédure de révision est réglée à l'art. 149 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11), qui dispose à son alinéa 3 que le rejet de la demande de révision et la nouvelle décision ou le nouveau prononcé peuvent être attaqués par les mêmes voies de droit que la décision ou le prononcé antérieur. Les dispositions relatives à la procédure suivie lors de la décision ou du prononcé antérieur sont applicables (al. 4; cf. également l'art. 205 de la loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux [LI; BLV 642.11] en ce qui concerne l'ICC). A teneur de l'art. 140 al. 1 LIFD, le contribuable peut s'opposer à la décision sur réclamation de l'autorité de taxation en s'adressant, dans les 30 jours à compter de la notification de la décision attaquée, à une commission de recours indépendante des autorités fiscales. Le recours au Tribunal cantonal contre les décisions sur réclamation s'exerce conformément à la loi sur la procédure administrative (art. 199 LI). b) Le recours ayant été interjeté en l'espèce dans la forme prescrite (art. 140 al. 2 LIFD et 79 de la loi vaudoise du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative [LPA-VD; BLV 173.36], par renvoi de l'art. 99 LPA-VD) et le délai de trente jours (art. 140 al. 1 LIFD et 95 LPA-VD), il y a lieu d'entrer en matière.

E. 2

A titre de mesure d'instruction, le recourant sollicite son audition personnelle, ainsi que celle de D. _____. Il requiert par ailleurs la production du dossier du Tribunal d'arrondissement. Cette dernière demande est sans objet, le recourant ayant lui-même versé ces pièces à la procédure. a) Le droit d'être entendu garanti par l'art. 29 al. 2 Cst. (v. ég. l'art. 17 al. 2 Cst.-VD) comprend notamment le droit pour l'intéressé de s'exprimer sur les éléments pertinents avant qu'une décision ne soit prise touchant sa situation juridique, d'avoir accès au dossier, de produire des preuves pertinentes, d'obtenir qu'il soit donné suite à ses offres de preuves pertinentes, de participer à l'administration des preuves essentielles

ou à tout le moins de s'exprimer sur son résultat, lorsque cela est de nature à influencer sur la décision à rendre (ATF 142 II 218 consid. 2.3; 142 III 48 consid. 4.1.1; 137 IV 33 consid. 9.2). Ce droit suppose notamment que le fait à prouver soit pertinent et que le moyen de preuve proposé soit apte et nécessaire à prouver ce fait. Le droit d'être entendu découlant de l'art. 29 al. 2 Cst. 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). L'autorité peut donc renoncer à procéder à des mesures d'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 qui lui sont encore proposées, elle a la certitude que ces dernières ne pourraient l'amener à modifier son opinion (ATF 141 I 60 consid. 3.3 p. 64; 140 I 285 consid. 6.3.1 p. 299). b) On ne voit pas en l'occurrence ce que l'audition du recourant serait susceptible d'établir, qui n'aurait pu être exposé par écrit. Il en va de même de l'audition de D. _____, dont les éclairages ne se justifieraient qu'à la condition qu'il soit entré en matière sur la demande de révision du recourant. Tel n'étant pas le cas, comme on le verra ci-dessous, il n'est pas nécessaire d'y procéder. Dans ces circonstances et par appréciation anticipée des preuves, les requêtes d'audition personnelle du recourant ainsi que celle tendant à l'audition de D. _____ en qualité de témoins doivent être rejetées, le Tribunal étant suffisamment renseigné sur les faits de l'affaire.

E. 3

Il convient ensuite d'examiner si c'est à bon droit que l'autorité intimée a refusé d'entrer en matière sur la demande de révision du recourant. a) 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). En matière d'impôt cantonal et communal, les conditions de la révision sont définies à l'art. 203 LI (cf. également l'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]), dont la teneur est la suivante: " 1 Une décision ou un prononcé entré en force peut être révisé en faveur du contribuable, sur sa demande ou d'office : a. lorsque des faits importants ou des preuves concluantes sont découverts; b. 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; c. lorsqu'un crime ou un délit a influé sur la décision ou le prononcé. 2 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." Il s'agit des mêmes motifs que ceux prévus par l'art. 147 LIFD en matière d'impôt fédéral direct. Ces dispositions ouvrent la voie de la révision notamment lorsque le requérant découvre des faits nouveaux importants ou des preuves qu'il n'avait pas pu invoquer dans la procédure de taxation ou de recours. Par fait nouveau, on entend des faits antérieurs à la décision de taxation, mais découverts seulement par la suite (pseudo-nova). Selon l'art. 204 LI, 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) A teneur des art. 51 al. 2 LHID et 203 al. 2 LI, 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. En application de l'art. 147 al. 2 LIFD, disposition qui a un contenu similaire à l'art. 203 al. 2 LI, le Tribunal fédéral a relevé qu'il s'agissait là d'une limitation importante à la révision, qui s'explique par le caractère

subsidaire de cette voie de droit et par les exigences de la sécurité du droit (Hugo Casanova, Commentaire romand, Impôt fédéral direct, n° 15 ad art. 147 LIFD). Il faut se montrer strict dans l'obligation de diligence imposée au requérant (cf. arrêts TF 2C_941/2015 du 9 août 2016 consid. 6.3; 2F_12/2014 du 12 février 2015 consid. 3.1; ég. Hugo Casanova/Claude-Emmanuel Dubey, in Commentaire Romand, Impôt fédéral direct, 2 ème éd., Bâle 2017, ad art. 147 LIFD, n. 15). Une révision est ainsi exclue, si elle est requise en raison d'un manque de connaissances juridiques du contribuable, si elle tend à faire corriger une erreur de droit ou à faire adopter une autre théorie juridique, si elle est demandée par un contribuable qui a violé ses obligations ou qui s'est trompé lors de sa déclaration d'impôt (ATF 111 Ib 209 consid. 1; 98 Ia 568 consid. 5b; TF 2C_941/2015 du 9 août 2016 consid. 6.3; ég. Hugo Casanova/Claude-Emmanuel Dubey, op. cit., ad art. 147 LIFD, n. 15; arrêt FI.2017.0099 du 25 septembre 2018 consid. 4a). c) En l'occurrence, le recourant entend obtenir de l'autorité intimée qu'elle revienne sur sa décision du 30 novembre 2009 de majorer de 0,4 son revenu imposable. De son point de vue, la procédure probatoire ayant abouti au jugement rendu par le Tribunal d'arrondissement le 18 mai 2017 constituerait un fait nouveau, respectivement une preuve nouvelle au sens des art. 203 al. 1 let. a LI et 147 al. 1 let. a LIFD, justifiant d'entrer en matière sur sa demande de révision. La procédure probatoire mise en œuvre par les autorités civiles permettrait désormais d'établir qu'aucune faute ne pouvait lui être reprochée quant à l'absence de mention, dans sa déclaration fiscale relative à la période fiscale 2004, de l'abandon de créance consenti par la société en sa faveur. Comme l'a retenu à juste titre l'autorité intimée, on ne saurait considérer que le résultat de la procédure probatoire menée devant les autorités civiles constitue un fait ou une preuve nouvelle. Cette procédure devait en effet permettre d'établir la violation, par la mandataire du recourant, de ses obligations contractuelles lors de l'établissement de la déclaration d'impôt du recourant relative à la période fiscale 2004. Le fait que les autorités civiles soient parvenues à la conclusion que la mandataire du recourant s'était effectivement rendue coupable d'une violation de ses devoirs contractuels ne change rien au fait que le recourant a été sanctionné d'une majoration de ses éléments imposables en raison de son propre manquement. Il est admis en effet que, lorsqu'il mandate une fiduciaire pour remplir sa déclaration d'impôt, le contribuable n'est pas déchargé de ses obligations et responsabilités fiscales, mais doit supporter les inconvénients d'une telle intervention; il répond en particulier des erreurs de l'auxiliaire qu'il n'instruit pas correctement ou dont il ne contrôle pas l'activité, du moins s'il était en mesure de reconnaître ces erreurs. Lorsqu'un contribuable signe sa déclaration fiscale, conformément à l' art. 124 al. 2 LIFD , il endosse la responsabilité de la véracité des indications qui s'y trouvent; il répond ainsi lui-même des infractions fiscales commises si une faute lui est imputable; il ne peut se libérer en faisant valoir qu'il s'est fait assister ou conseiller. Il ne faut en effet pas que le contribuable qui se fait représenter soit favorisé par rapport au contribuable qui remplit sa déclaration fiscale lui-même, par la possibilité de se soustraire à sa responsabilité en se retranchant derrière son représentant pour des fautes qui lui sont imputables (arrêt TF 2C_909/2011 du 23 avril 2012 consid. 3.5 et les références citées). L'importance des montants en cause joue aussi un rôle non négligeable, dès lors que l'absence d'un montant sur la déclaration d'impôt peut d'autant plus difficilement échapper au contribuable que la somme est élevée (arrêt TF 2C_528/2011 du 17 janvier 2012 consid. 2 in fine). Il est sans importance, dans ce contexte, que les autorités civiles aient administré des preuves en relation avec une éventuelle faute concomitante du recourant. Si l'on admet que le recourant a correctement instruit la fiduciaire qui a établi sa déclaration fiscale,

l'instruction des autorités civiles n'a pas porté sur le respect, par le recourant, de son obligation de contrôler la déclaration fiscale que sa mandataire lui a fait parvenir. Le recourant échoue ainsi à démontrer que les éventuelles preuves nouvelles à sa disposition devraient permettre d'établir qu'il a satisfait à son devoir de contrôle, et non seulement à son devoir d'instruction. Les circonstances personnelles dans lesquelles le recourant se trouvait lorsqu'il a accepté la proposition de règlement de l'ACI importent peu. On ne voit en effet pas en quoi l'impossibilité, pour le recourant, de contacter la personne chargée d'établir sa déclaration d'impôts, respectivement d'obtenir son dossier auprès de la fiduciaire concernée, aurait une quelconque importance pour établir qu'il a satisfait à son devoir de contrôle. Aucune des nouvelles preuves produites par le recourant (dont l'expertise mise en œuvre par les autorités judiciaires) n'apparaît déterminante pour se prononcer sur l'éventuelle violation, par le recourant, de son obligation de contrôle. Tous les moyens qu'il soulève actuellement à l'appui de sa demande de révision auraient pu être invoqués dans le cadre d'une procédure ordinaire dirigée contre la décision rendue à l'issue de la procédure de rappel d'impôt. Le recourant avait en effet tout le loisir de fournir à cette occasion la preuve qu'il ne pouvait lui être reproché aucun comportement fautif. Il aurait pu également requérir, dans ce cadre, la suspension de la procédure de réclamation jusqu'à droit connu sur le sort du procès civil. Dans ces circonstances, l'autorité a considéré à juste titre que les conditions permettant la révision de sa décision de majoration pour la période fiscale 2004 n'étaient pas réunies.

E. 4

Le recours doit ainsi être rejeté et la décision attaquée confirmée. Le recourant, qui succombe, supportera les frais de justice et n'a 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.