

VD_OMNI FI.2019.0121 vom 11. Oktober 2019

VD Tribunal cantonal, 2019-10-11, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2019.0121

FR: VD_OMNI FI.2019.0121 du 11 octobre 2019

IT: VD_OMNI FI.2019.0121 del 11 ottobre 2019

Regeste

A. _____, B. _____/Administration cantonale des impôts, Office d'impôt des districts de Nyon et Morges | Confirmation de la décision sur réclamation de l'ACI, rejetant la requête de révision des recourants. L'éventuelle inexactitude des taxations entrée en force des recourants résulte de leur propre erreur, par ailleurs aisément décelable. L'automatisme du logiciel VaudTax en qui concerne la reprise des données figurant dans la rubrique "immeubles" ne dispensait pas les recourants de vérifier leur déclaration d'impôts, puis leur décision de taxation. L'indication erronée de la surface de leur logement, qui s'est reproduite d'année en année, ne constitue ainsi pas un motif de révision. Recours rejeté.

Erwägungen

E. 1

A teneur de l'art. 140 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11), 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. Aux termes de l'art. 199 LI, le recours au Tribunal cantonal s'exerce conformément à la loi sur la procédure administrative. Le recours ayant été interjeté dans la forme prescrite (cf. art. 140 al. 2 LIFD et 79 de la loi cantonale du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative [LPA-VD; BLV 173.36]) et le délai de trente jours (cf. art. 140 al. 1 LIFD et 95 LPA-VD), il y a lieu d'entrer en matière.

E. 2

a) Les tribunaux cantonaux, lorsqu'ils se prononcent sur une question relevant tant de l'impôt fédéral direct que de l'impôt cantonal et communal, comme en l'occurrence, doivent en principe rendre deux décisions - qui peuvent toutefois figurer dans le même arrêt -, l'une pour l'impôt fédéral direct et l'autre pour l'impôt cantonal et communal, avec des motivations séparées et des dispositifs distincts, ou du moins un dispositif distinguant expressément les deux impôts. Cette exigence se justifie par le fait qu'il s'agit d'impôts distincts, qui reviennent à des collectivités différentes et font l'objet de procédures et de taxations séparées (ATF 135 II 260 consid. 1.3.1, et les références citées). Il y a lieu cependant de relativiser cette jurisprudence lorsque la question juridique à trancher par l'autorité cantonale de dernière instance est réglée de la même façon en droit fédéral et en droit cantonal harmonisé et peut, partant, être soumise à un raisonnement identique. Dans un tel cas, il est admissible de statuer sur le litige par un seul arrêt, sans que le dispositif ne distingue entre les deux catégories d'impôt; encore faut-il que la motivation de l'arrêt permette de saisir clairement que l'arrêt vaut aussi bien pour un impôt que pour l'autre (ATF 135 II 260 consid. 1.3.1). b) En l'espèce, les questions à trancher sont les mêmes pour les deux catégories d'impôt. La problématique est réglée de manière identique en droit fédéral,

en droit harmonisé et en droit cantonal. La cour statuera dès lors en un seul arrêt, sans distinguer entre l'impôt fédéral direct, d'une part, et l'impôt cantonal et communal, d'autre part, comme la jurisprudence qui vient d'être rappelée lui permet de le faire (cf. arrêts FI.2016.0013 du 14 novembre 2017 consid. 3; FI.2015.0069 du 11 juillet 2016 consid. 2; FI.2013.0033 du 8 janvier 2014 consid. 2 et les arrêts citées).

E. 3

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). Les conditions de la révision sont définies aux 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 (cf. également l'art. 148 LIFD pour ce qui concerne l'impôt fédéral direct), 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 subsidiaire 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; é.g. 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; é.g. 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, les recourants font valoir que les décisions de taxation rendues à leur encontre depuis 2008 se fondent sur une valeur locative de l'immeuble trop élevée en raison d'une erreur dans

l'indication de la surface habitable de leur logement qui serait de 99 m² et non de 130 m², cette dernière surface comprenant selon leurs dires la cave et la buanderie. Ils soutiennent en substance que cette erreur s'est reportée d'année en année dans leurs déclarations d'impôt en raison de la conception du logiciel VaudTax qu'ils ont utilisé pour remplir leur déclaration. En effet, contrairement à d'autres rubriques, les données figurant dans la rubrique "Immeubles" sont automatiquement reprises d'année en année sans que l'attention du contribuable soit particulièrement attirée par un message de mise en garde ou d'alerte. Les recourants font en substance valoir qu'ils se seraient rendus compte plus rapidement de leur erreur s'ils avaient dû chaque année introduire la surface déterminante pour le calcul de la valeur locative ou si leur attention avait été attirée sur ce point. aa) Selon les art. 21 al. 1 let. b LIFD et 24 al. 1 let. b LI, est imposable le rendement de la fortune immobilière, en particulier la valeur locative des immeubles dont le contribuable se réserve l'usage en raison de son droit de propriété. L'alinéa 2 de l'art. 21 LIFD prévoit que la valeur locative est déterminée compte tenu des conditions locales et de l'utilisation effective du logement au domicile du contribuable. Dans le canton de Vaud, la détermination de la valeur locative, qui vaut notamment pour l'impôt fédéral direct, est régie par l'art. 25 LI qui dispose que la valeur locative des immeubles dont le contribuable se réserve l'usage en raison de son droit de propriété correspond à un loyer moyen de ce logement estimé au moment de l'affectation (al. 1) et qu'elle s'élève aux 65% de la valeur statistique indexée au sens de l'alinéa 3 (al. 2). Selon l'art. 25 al. 3 LI, la valeur statistique est établie sur la base d'une statistique des loyers, mise à jour périodiquement; elle tient compte de la surface du logement, de l'âge du bâtiment et de la commune de situation de l'immeuble, du type de logement, de l'absence de confort et de l'environnement défavorable; entre les mises à jour de la statistique, elle est adaptée d'après la variation du coût de la vie, des loyers et du coût de la construction. L'art. 25 al. 5 LI précise que le Conseil d'Etat vaudois fixe notamment les bases servant à la détermination de la valeur locative, ce qu'il a fait par règlement du 11 décembre 2000 sur la détermination de la valeur locative (RVLoc; BLV 642.11.9.1). L'art. 3 RVLoc énumère les éléments déterminant le montant de la valeur locative (al. 1), dont la surface du logement (let. a). Les instructions complémentaires concernant la propriété immobilière (dans leur version applicable à la période fiscale 2017), précisent ce qui suit s'agissant de la détermination de la surface du logement: "Entrent en considération pour le calcul de la surface du logement: – les pièces habitables (chambres de séjour, chambres à coucher, salles à manger, etc.) et locaux annexes (réduits, etc.; – la cuisine; – les salles de bains, cabinets de toilette et douches; – les halls, vestibules et escaliers à l'intérieur du logement; – les vérandas fermées (si la véranda ne peut être chauffée, ne tenir compte que de la moitié de la surface); – les combles habitables et mansardes (on ne prendra en considération que la surface où la distance du sol au toit est supérieure à 1,5 mètre); La surface des pièces doit être calculée d'un mur à l'autre. N'entrent pas en considération pour le calcul de la surface du logement: – les galetas, cagibis et combles non habitables; – les balcons, terrasses et galeries ouvertes; – les caves et autres locaux de service (buanderie, étendage, carnotzet); – les garages et remises." bb) On relèvera à titre préliminaire que les recourants n'établissent en l'occurrence pas que les décisions de taxation dont ils requièrent la révision seraient entachées d'irrégularités. Pour établir la surface habitable de leur logement, ils s'appuient en effet sur la surface cadastrale ou construite, laquelle est mesurée par projection horizontale de tous les éléments construits fermés. Cette surface ne correspond pas à la définition de l'art. 3 RVLoc, en particulier parce qu'elle ne prend pas en considération les éventuelles surfaces habitables situées à l'étage ou les combles habitables et mansardes. Il n'est toutefois

pas nécessaire pour résoudre le présent litige de déterminer quelle est la surface déterminante de leur logement au sens de l'art. 3 RLVoc. cc) En effet, les recourants ne s'appuient quoi qu'il en soit ni sur des faits, ni sur des moyens de preuve dont ils n'auraient pas eu connaissance au moment du dépôt de leurs précédentes déclarations d'impôt. Ils ne sauraient en effet revendiquer la révision de taxations entrées en force en invoquant leur propre erreur. Le choix des recourants de remplir leur déclaration d'impôt à l'aide du logiciel VaudTax ne les dispensait pas de contrôler les valeurs qu'ils ont introduites ou qu'ils ont importées de leurs précédentes déclarations d'impôt. Leur critique de la conception du logiciel VaudTax en lien avec les données relatives aux immeubles ne leur est donc d'aucun secours; on relèvera en outre qu'au contraire d'autres données, celles relatives aux immeubles varient moins souvent si bien qu'il peut se justifier de faciliter la tâche du contribuable en permettant un report par défaut des données d'année en année. L'erreur que les contribuables ont éventuellement commise était de surcroît aisément décelable, les décisions de taxation contenant une annexe détaillant tous les postes du calcul de la valeur locative, dont la surface du logement retenue, respectivement déclarée. Les motifs dont se prévalent les recourants, qui ne sont au demeurant constitutifs ni de faits ni de moyens de preuve nouveaux, auraient ainsi pu être invoqués au cours d'une procédure ordinaire. Les recourants n'ayant manifestement pas fait preuve de toute la diligence requise, la voie de la révision est ainsi exclue (cf. art. 147 al. 2 LIFD et art. 203 al. 2 LI). Il n'est pas nécessaire d'examiner, dans ces circonstances, si la demande des recourants doit de surcroît être tenue pour tardive.

E. 4

Dans une conclusion subsidiaire, les recourants ont requis du Tribunal de " Surseoir au présent recours en demandant à l'autorité cantonale de revoir sa décision et ce, dans l'intérêt général des contribuables. L'Etat de Vaud prendra des dispositions pour réévaluer et modifier l'étape de saisie de données de la rubrique immobilière dans le logiciel VaudTax ". Pour autant que cette conclusion soit compréhensible, elle est irrecevable. Elle excède en effet le cadre du litige délimité par la décision attaquée, qui se limite à examiner le droit des recourants d'obtenir la révision des taxations les concernant, en relation avec les périodes fiscales 2005 à 2017.

E. 5

Les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours et à la confirmation de la décision attaquée. Les frais doivent être mis à la charge du recourant, qui succombe (art. 49 al. 1, 91 et 99 LPA-VD et 4 al. 1 du tarif des frais judiciaires et des dépens en matière administrative du 28 avril 2015 [TFJDA; BLV 173.36.5.1]). Il n'est pas alloué de dépens (art. 55 al. 1, 91 et 99 LPA-VD).

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