

VD_OMNI FI.2022.0041 vom 26. Januar 2023

VD Tribunal cantonal, 2023-01-26, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2022.0041

FR: VD_OMNI FI.2022.0041 du 26 janvier 2023

IT: VD_OMNI FI.2022.0041 del 26 gennaio 2023

Regeste

A. _____/Administration cantonale des impôts, Office d'impôt des districts de La Riviera-Pays-d'Enhaut, Lavaux-Oron, Administration fédérale des contributions,
B. _____ | Le recourant, au lieu de reporter le chiffre 11 du certificat de salaire au code 100 de sa déclaration d'impôt, a intégré à cette valeur les chiffres 10.1, 12 et 15 du certificat de salaire, en croyant de manière erronée que ces différentes valeurs devaient être additionnées. Il ne s'agit pas là d'un motif de révision qui permettrait de remettre en cause une décision de taxation définitive, la formulation de l'annexe 03 de la déclaration d'impôt n'étant pas de nature à induire le contribuable en erreur. L'ACI a refusé par conséquent à juste titre d'entrer en matière sur la demande de révision du recourant. Recours rejeté.

Erwägungen

E. 1

Déposé en temps utile (cf. art. 140 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct [LIFD; RS 642.1] et 95 LPA-VD, applicable par renvoi de l'art. 199 de la loi vaudoise du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux [LI; BLV 642.11]), le recours satisfait par ailleurs aux autres conditions formelles de recevabilité (cf. en particulier art. 140 al. 2 LIFD et 79 al. 1 LPA-VD, applicable par renvoi de l'art. 99 LPA-VD), de sorte qu'il y a lieu d'entrer en matière sur le fond.

E. 2

a) En procédure juridictionnelle administrative, ne peuvent être examinés et jugés, en principe, que les rapports juridiques à propos desquels l'autorité administrative compétente s'est prononcée préalablement, d'une manière qui la lie sous la forme d'une décision. Dans cette mesure, la décision détermine l'objet de la contestation qui peut être déféré en justice par la voie d'un recours (cf. ATF 144 II 359 consid. 4.3; 134 V 418 consid. 5.2.1; 131 V 164 consid. 2.1). Le juge n'entre donc pas en matière, sauf exception, sur des conclusions qui vont au-delà de l'objet de la contestation (cf. ATF 144 II 359 consid. 4.3; 134 V 418 consid. 5.2.1; arrêt TF 2C_53/2017 du 21 juillet 2017 consid. 5.1). b) L'objet du recours est en l'occurrence limité à la question de savoir si l'autorité intimée a refusé à juste titre d'entrer en matière sur la demande de révision du recourant en relation avec les périodes fiscales 2015, 2016 et 2018. L'objet du litige est ainsi délimité par des questions, traitées dans les décisions de taxation attaquées. Les arguments développés par le recourant en relation avec le fond du litige, notamment sur le point de déterminer la base imposable, sortent ainsi du cadre du litige et ne seront pas examinés.

E. 3

Appelé à se prononcer sur une question relevant tant de l'IFD que de l'ICC, le tribunal doit en principe rendre deux décisions; ces dernières peuvent toutefois figurer dans un seul acte,

avec des motivations et des dispositifs distincts ou à tout le moins un dispositif distinguant expressément les deux impôts (ATF 135 II 260 consid. 1.3.1 et les références). Lorsque, comme en l'espèce, 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 donc être traitée avec un raisonnement identique, il est admis qu'une seule décision soit rendue et que le dispositif ne distingue pas entre les deux catégories d'impôts, à condition toutefois que la motivation de la décision attaquée permette clairement de saisir que la décision rendue vaut aussi bien pour l'impôt fédéral direct que pour les impôts cantonal et communal (ATF 135 II 260 consid. 1.3.1; CDAP FI.2019.0182 du 23 juillet 2020 consid. 2, FI.2019.0001 du 12 février 2020 consid. 2 et les références).

E. 4

Le recourant considère que l'autorité intimée a refusé à tort d'entrer en matière sur sa demande de révision portant sur les décisions de taxation relatives aux périodes fiscales 2015, 2016 et 2018. Il soutient en substance qu'il a été induit en erreur par le libellé de l'annexe 03 du formulaire de déclaration d'impôt, dont il ne ressortirait pas clairement que seul le salaire net (chiffre 11 du certificat de salaire) devrait être reporté sous le code 100 de la déclaration d'impôt. De ce fait, il a déclaré comme revenu imposable, dès 2013, son revenu net, auquel il a additionné ses cotisations au 2^{ème} pilier et les montants retenus à titre d'imposition à la source par son employeur, ainsi que les autres cotisations contractuelles des salariés. a) Relatifs aux motifs et aux délais de révision, l'art. 147 LIFD prévoit notamment ce qui suit: 1 Une décision ou un prononcé entré en force peut être révisé en faveur du contribuable, à 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 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 droit cantonal harmonisé et en droit vaudois, les art. 51 al. 1 à 3 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14), respectivement 203 al. 1 et 2 LI, ont une teneur identique. b) La révision sert à modifier en faveur du contribuable une décision ou un prononcé entré en force, à sa demande ou d'office (Hugo Casanova/Claude-Emmanuel Dubey, in Commentaire Romand, Impôt fédéral direct, 2^{ème} éd., Bâle 2017, ad art. 147 LIFD N 1). Même en présence d'un motif de révision, si le contribuable ou son représentant omet, de manière négligente, de faire valoir celui-ci dans la procédure ordinaire, la révision n'est pas possible. La jurisprudence souligne qu'il faut se montrer strict à cet égard. Le seul facteur décisif est donc celui de savoir si le contribuable aurait déjà pu présenter les motifs de révision dans la procédure ordinaire. Le but de la procédure extraordinaire de révision n'est en effet pas de réparer les omissions évitables du contribuable commises au cours de la procédure ordinaire. Cette limitation importante à la révision s'explique par le caractère subsidiaire de cette voie de droit et par les exigences de la sécurité du droit (arrêts TF 2C_339/2022 du 24 juin 2022 consid. 4.1; 2C_962/2019 du 19 février 2020 consid. 5.3; 2C_245/2019 du 27 septembre 2019 consid. 5.3 et les références citées). En principe, on admettra que le contribuable connaît sa situation financière, qu'il contrôle la décision de taxation lorsqu'il la reçoit et qu'il signale en temps utile les vices dont elle serait affectée (Casanova/Dubey, op. cit., art. 147 N 15). Durant le processus de taxation, l'autorité fiscale

peut en principe considérer que la déclaration est conforme à la vérité et complète (Casanova/Dubey, op. cit., art. 151 N 10 et les références). Elle n'a pas l'obligation, en l'absence d'indice particulier, d'effectuer des recoupements avec les données d'autres contribuables ou de se mettre à la recherche de renseignements supplémentaires dans le dossier fiscal du contribuable concerné. Une telle solution paraît, d'une part, inévitable au vu du grand nombre de dossiers à traiter. D'autre part, le contribuable doit assumer la responsabilité de l'exactitude et de l'intégralité de sa déclaration d'impôt (Casanova/Dubey, op. cit., art. 151 N 10). c) En l'espèce, il ne pouvait échapper au recourant que son salaire net devait être déclaré sous le code 100. Le certificat de salaire précise à cet égard sans ambiguïté que c'est le chiffre 11 qui doit être reporté dans la déclaration d'impôt. Les indications figurant dans l'annexe 03, outre le revenu net, concernent des déductions de prévoyance professionnelle, la retenue d'impôt à la source et les autres cotisations des salariés. Le formulaire de déclaration d'impôt aurait certes pu être plus explicite, en précisant expressément que seul le chiffre 11 du certificat de salaire devait être reporté sous le code 100. Le guide sur la manière de remplir la déclaration d'impôt ne précise pas non plus que le code 100 correspond au chiffre 11 du certificat de salaire. Cela étant, il n'indique pas non plus que les différentes rubriques de l'annexe 03 devraient être additionnées pour calculer le code 100, le contribuable étant seulement invité à compléter ce document. On ne saurait ainsi considérer, contrairement à ce que soutient le recourant, que la formulation de l'annexe 03 et les instructions générales accompagnant la déclaration d'impôt induiraient le contribuable en erreur. Il était en outre aisément reconnaissable pour le recourant que les autres indications fournies à l'annexe 03 consistaient en des déductions, qui n'entrent précisément pas dans le calcul du revenu net imposable. La vérification des décisions de taxation aurait ainsi permis au recourant de déceler cette erreur, qui ne peut plus être corrigée dans le cadre d'une procédure de révision. Il est en outre sans importance que l'autorité de taxation n'ait pas spécifiquement attiré l'attention du recourant, lorsqu'elle a corrigé en sa faveur le code 100 des déclarations d'impôt relatives aux périodes fiscales 2013 et 2014. L'exigence de motivation ne revêt en effet pas une portée décisive lorsque, comme en l'occurrence, l'autorité s'écarte de la déclaration en faveur du contribuable. Le recourant ne peut donc rien en tirer à son avantage. Il importe pour le surplus peu que l'autorité de taxation n'ait pas décelé spontanément, au cours des périodes fiscales ultérieures, l'erreur dont les déclarations d'impôt du recourant étaient entachées. Le recourant avait toute l'aptitude de reconnaître le caractère erroné du montant retenu à titre de revenu imposable et former une réclamation dans le délai légal. Les motifs dont se prévaut le recourant, 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, le recourant n'ayant pas fait preuve de toute la diligence requise. Dans ce contexte, la voie de la révision est exclue (cf. art. 147 al. 2 LIFD et art. 203 al. 2 LI). C'est donc à juste titre que l'autorité intimée n'est pas entrée en matière sur la demande de révision formulée par le recourant.

E. 5

Le recours doit ainsi être rejeté et la décision attaquée confirmée. Les frais sont mis à la charge du recourant, qui succombe. Il n'y a pas lieu d'allouer de dépens (cf. art. 55 al. 1 LPA-VD).