

VD_OMNI FI.2024.0132 vom 21. Oktober 2024

VD Tribunal cantonal, 2024-10-21, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2024.0132

FR: VD_OMNI FI.2024.0132 du 21 octobre 2024

IT: VD_OMNI FI.2024.0132 del 21 ottobre 2024

Regeste

A. _____/Administration cantonale des impôts, Office d'impôt des districts de La Riviera-Pays-d'Enhaut, Lavaux-Oron | Requête de révision par le recourant de "toutes ses décisions de taxations antérieures" au moment où, pour la période fiscale 2023, l'autorité fiscale a admis sa réclamation portant sur la fixation du quotient familial à 1,5. Recours à la CDAP du contribuable concluant à ce que le quotient familial de 1,5 soit "appliqué pour les années antérieures à 2023". Le droit fiscal fédéral et le droit fiscal harmonisé définissent exhaustivement les moyens de droit permettant de revenir sur des décisions et jugements entrés en force. En particulier, 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. Tel est bien le cas en l'espèce qui aurait pu, comme il l'a fait en 2023 contester les décisions de taxations antérieures dans le cadre d'une réclamation. En outre, en tant qu'il invoque un changement de jurisprudence du Tribunal fédéral, il ne saurait pas non plus être suivi: un changement de jurisprudence ne peut pas constituer des faits ou des moyens de preuve nouveaux, la jurisprudence constituant bien une source de droit et non un fait. Rejet du recours.

Erwägungen

E. 1

Interjeté en temps utile (cf. art. 140 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct [LIFD; RS 642.11] et art. 95 de la loi vaudoise du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative [LPA-VD; BLV 173.36], 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 recours.

E. 2

Le litige porte uniquement sur le refus d'entrer en matière par l'OID sur la requête de révision des décisions de taxation du recourant pour les périodes fiscales avant 2023. Le recourant reproche à l'autorité intimée d'avoir confirmé ce refus d'entrer en matière. L'objet du litige est principalement défini par l'objet du recours (ou objet de la contestation), les conclusions du recourant et, accessoirement, par les griefs ou motifs qu'il invoque. L'objet du litige correspond objectivement à l'objet de la décision attaquée, qui délimite son cadre matériel admissible (ATF 136 V 362 consid. 3.4 et 4.2 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_581/2010 du 28 mars 2011 consid. 1.5). En l'espèce, la décision de refus d'entrée en matière sur la révision a été contestée par un courrier électronique du 29 mai 2024, ce qui ne remplissait pas les exigences de forme. Toutefois, à la suite d'un nouvel échange, le recourant a derechef maintenu son opposition par courrier du 17 juin 2024, c'est-à-dire

encore dans le délai de réclamation de 30 jours dès la notification de la décision de refus du 22 mai 2024. On peut considérer par voie de conséquence que le vice de forme, respectivement l'irrecevabilité de la réclamation déposée par courriel, a été guérie par sa confirmation écrite subséquente. On rappellera que la procédure de révision constitue un réexamen d'une décision en vue de sa rétraction par l'autorité même qui l'a rendue et qu'à ce titre la révision est une exception à l'autorité de la chose décidée, en particulier dans le domaine fiscal. Si l'autorité admet le motif de révision invoqué, elle annule sa décision et statue à nouveau. Par la première décision, dénommée le rescindant, il annule sa décision formant l'objet de la demande de révision; par la seconde, appelée le rescisoire, elle statue derechef en tenant compte du moyen dont elle a été précédemment saisie. La décision d'annulation met fin à la procédure de révision proprement dite et entraîne la réouverture de la procédure antérieure. Dans ce dernier cas, les parties sont replacées dans la situation où elles se trouvaient au moment où la décision (partiellement) annulée a été rendue. L'annulation peut être complète ou partielle si le motif invoqué ne concerne qu'une partie du dispositif de la décision (cf. notamment ATAF 2019 I/8 consid. 4.3.1 et les réf. citées). En l'espèce, la décision sur réclamation a considéré comme sans objet la réclamation déposée le 29 mai 2024 contre le refus de révision du 22 mai 2024 et a rejeté pour autant que recevable "la demande de révision du 19 juin 2024". On peut convenir avec l'autorité fiscale que la requête de révision déposée par le recourant est, pour ainsi dire, entremêlée avec sa réclamation contre la décision de taxation concernant la période fiscale 2023. C'est en effet le recourant lui-même qui a mélangé les procédures en prétendant réclamer (cf. "1^{ère} réclamation", supra let. A) pour demander la révision des décisions antérieures. Il sied cependant de constater que l'objet de la contestation en l'espèce ne peut être que la question de l'entrée en matière sur la requête de révision présentée par le recourant dans son courrier du 6 mai 2024. Il ne paraît ainsi pas déterminant de savoir si, quant au fond, à savoir dans la procédure de rescisoire, le recourant solliciterait une modification des décisions de taxation sur la question de la déduction pour autres frais professionnels ou sur celle du quotient familial, dès lors que c'est bien la question de l'entrée en matière, soit sur le rescindant, qui était litigieuse devant l'autorité intimée et qui continue à l'être dans la présente procédure. Le retrait partiel de la réclamation par courrier du 6 mai 2024 n'a ainsi pas mis fin à la procédure de réclamation puisque le recourant persistait clairement dans sa volonté de voir les décisions de taxations entrées en force pour les périodes antérieures à 2023 révisées. Il ne s'agissait pas d'une nouvelle demande de révision lorsque le recourant a sollicité la révision des décisions de taxation déjà concernées par une requête en cours d'examen, sur de nouveaux éléments. Cela étant, il convient d'examiner si c'est à bon droit que l'OID a refusé d'entrer en matière sur la requête de révision, décision confirmée par la décision sur réclamation dont est recours.

E. 3

Il a été jugé que le droit fiscal fédéral et le droit fiscal harmonisé définissaient exhaustivement les moyens de droit permettant de revenir sur des décisions et jugements entrés en force (cf. art. 147 ss LIFD et art. 51 ss de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes [LHID; RS 642.14]; il s'agit de la révision, de la correction d'erreurs de calculs et de transcription et du rappel d'impôt) et qu'il n'y avait donc pas de place pour d'autres possibilités ni en faveur du contribuable ni en faveur du fisc, en particulier pas les règles ordinaires sur le réexamen des décisions administratives (cf. TF 2C_961/2014 du 8 juillet 2015 consid. 3.2; TF 2C_961/2014 du 4 juin 2015 consid. 2.4.1; TF 2C_519/2011 du 24 février 2012 consid. 3.3

et les références; é.g. TF 2C_245/2019 du 27 septembre 2019 consid. 3). Le bien-fondé ou non de la décision attaquée sera donc exclusivement apprécié sous l'angle des dispositions spéciales sur la révision fiscale. a) Selon les art. 147 al. 1 LIFD, 51 al. 1 LHID 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). 5.1. Selon l'art. 147 al. 1 let. a LIFD, précité, une décision ou un prononcé entré en force peut notamment être révisé en faveur du contribuable, à sa demande ou d'office, lorsque des faits importants ou des preuves concluantes sont découverts. Ce motif de révision vise à compléter l'état de faits à l'origine de la taxation à réviser, en tenant compte d'éléments découverts ultérieurement. Il faut, selon la lettre de l'art. 147 al. 1 let. a LIFD, que les faits soient "importants" ("erhebliche"; "rilevanti"). Tout fait ne constitue donc pas un motif de révision. Pour être important, le fait invoqué comme motif de révision doit être de nature à influencer la décision dans un sens favorable au requérant, ce qu'il incombe à celui-ci de démontrer concrètement. Le fait doit être nouveau, en ce sens qu'il était inconnu, mais qu'il existait déjà au moment de la décision. Il doit ainsi s'agir de faits antérieurs au prononcé dont la révision est demandée, mais qui ont été découverts par la suite. Les faits et moyens postérieurs à la décision sont donc en principe exclus. S'ils existaient de manière latente dès le début, ils peuvent toutefois justifier une révision en ce qu'ils rétroagissent au jour où la décision a été prise et font apparaître l'appréciation des faits effectuée à cette époque comme inexacte (arrêts TF 9C_692/2023 du 15 avril 2024 consid. 5.1; 2C_93/2021 du 9 novembre 2021 consid. 7 et les références). 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, 51 al. 2 LHID et 203 al. 2 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 (art. 148 LIFD, 51 al. 3 LHID et 204 LI; cf. également dans ce sens, Hugo Casanova/Claude-Emmanuel Dubey, in: Commentaire romand LIFD, n.5 ad art. 147 LIFD et les références). Lorsque les conditions de la révision - qui est une voie de droit extraordinaire - sont réunies, il est 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, 8e éd., Zurich 2023, p. 560). Toutefois, le but de la procédure extraordinaire de révision n'est 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_962/2019 du 19 février 2020 consid. 5.3; 2C_245/2019 du 27 septembre 2019 consid. 5.3 et les références). b) En l'espèce, quelle que soit la cause invoquée par le recourant comme motif pour sa requête de révision, aucune ne remplit les conditions légales. S'agissant de la déduction des autres frais professionnels, indépendamment de savoir si le recourant a effectivement partiellement renoncé à sa requête de révision à cet égard, il faut souligner qu'une nouvelle jurisprudence ne constitue pas un fait nouveau au sens l'art. 147 LIFD. Le Tribunal fédéral a en effet exclu qu'un changement de pratique administrative ou de jurisprudence puisse constituer des faits ou des moyens de preuve nouveaux, la jurisprudence constituant bien une source de droit et

non un fait (TF 2C_1010/2011 du 31 janvier 2012, consid. 2.2 et les réf. citées; Bovay/Blanchard/Grisel Rapin, Procédure administrative vaudoise, n° 3.1.1 ad art. 100 LPA-VD; Raphaël Gani, in : Commentaire romand, Loi fédérale sur la procédure administrative, Bellanger/Candrian/Hirsig-Vouilloz [édit.], 2024, n. 49 ad art. 66 PA). S'agissant de la révision des décisions de taxation en tant qu'elles n'ont attribué que le quotient de 1,25 au lieu de 1,5, le recourant ne fait pas non plus valoir de fait nouveau. Il indique avoir "échangé" déjà dans le cadre des procédures de taxation antérieures à 2023 avec l'administration fiscale et avoir finalement retiré ses réclamations "pour débloquer son dossier". Ce n'est pas parce que, pour la période fiscale 2023, l'autorité fiscale a admis la réclamation alors que dans les périodes précédentes, elle avait adopté une autre position que cela constitue un fait nouveau. Encore moins, ces éléments peuvent-ils être considérés comme une violation d'une règle essentielle de procédure, ce que le recourant ne prétend au demeurant pas. 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. 4

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).

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