

# **VS\_GERICHTE F1 24 31 vom 25. Januar 2024**

VS Kantonsgericht, 2024-01-25, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vs\\_gerichte\\_F1\\_24\\_31](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vs_gerichte_F1_24_31)

FR: VS\_GERICHTE F1 24 31 du 25 janvier 2024

IT: VS\_GERICHTE F1 24 31 del 25 gennaio 2024

## **Regeste**

F1 24 31 (CCR 2022/45) ARRÊT DU 25 JANVIER 2024 Tribunal cantonal du Valais Cour de droit fiscal Composition : Frédéric Fellay, président ; Dr Thierry Schnyder, juge, et Veronica Trani, juge assesseure ; Angèle de Preux-Bersier, greffière, en la cause X \_\_\_\_\_ et Y \_\_\_\_\_, recourants contre SERVICE CANTONAL DES CONTRIBUTIONS, autorité attaquée (Demande de révision contre des décisions de taxation d'office) recours contre la décision du 22 juin 2022

## **Erwägungen**

### **E. 1.1**

Conformément à la loi réorganisant la juridiction fiscale du 11 mars 2022 (RCV 2022- 102), la Cour de céans constitue désormais l'autorité ordinaire de recours contre les décisions des autorités fiscales (cf. not. art. 81a al. 1 LPJA et art. 8 LALIFD). Il lui appartient par conséquent de statuer sur le recours du 25 juillet 2022, celui-ci n'ayant pas été tranché au 31 décembre 2023 par la CCR.

### **E. 1.2**

Le recours porte tant sur l'IFD que sur les ICC et peut être traité dans un seul arrêt (cf. ATF 135 II 260 consid. 1.3.1). Il a été formé régulièrement, de sorte qu'il convient d'entrer en matière (art. 140 ss LIFD ; art. 50 al. 1 LHID ; art. 150 et 150a LF dans leur version en vigueur jusqu'au 31 décembre 2023 ; art. 150 LF).

### **E. 1.3**

Le SCC a déposé son dossier. La requête correspondante des recourants est ainsi satisfaite. Ceux-ci ont également requis l'édition par le SCC de leurs dossiers fiscaux pour les années 1998 à 2008 ainsi que 2018, leur audition et celle de G \_\_\_\_\_, H \_\_\_\_\_, I \_\_\_\_\_, J \_\_\_\_\_, K \_\_\_\_\_ et L \_\_\_\_\_. Ces offres de preuve sont rejetées par appréciation anticipée de leur utilité (art. 81a al. 2 LPJA, art. 80 al. 1 let. d, 56 al. 1 et 17 al. 2 LPJA ; cf. arrêt du Tribunal fédéral 2C\_124/2016 du 31 janvier 2017 consid. 4.1 et les références). En effet, comme il ressort des considérants suivants de l'arrêt, les pièces du dossier sont suffisantes pour trancher le litige, sans qu'il soit nécessaire de revoir l'ensemble des dossiers fiscaux des recourants relatifs aux dix années précédant les décisions de taxation d'office ici litigieuses. Le Tribunal renonce également à entendre les recourants, qui ont pu faire valoir leur point de vue par écrit à maintes reprises, de même que les nombreux témoins sollicités, dont on ne voit pas ce qu'ils pourraient amener de plus à l'appréciation du litige. L'on rappelle

- 7 - enfin que sous l'angle de l'art. 29 al. 2 Cst., qui garantit le droit d'être entendu dans les procédures purement fiscales, il n'existe pas, de façon générale, un droit d'être entendu

oralement (ATF 140 I 68 consid. 9.6.1). II. Impôt fédéral direct

## **E. 2**

Dans un premier grief, les recourants se prévalent d'un vice dans la notification des décisions de taxation d'office ayant pour conséquence leur nullité.

### **E. 2.1**

Selon la jurisprudence, la nullité absolue d'une décision ne frappe que les décisions affectées des vices les plus graves, manifestes ou particulièrement reconnaissables, et pour autant que sa constatation ne mette pas sérieusement en danger la sécurité du droit (ATF 146 I 172 consid. 7.6). Hormis dans les cas expressément prévus par la loi, il ne faut admettre la nullité qu'à titre exceptionnel, lorsque les circonstances sont telles que le système d'annulabilité n'offre manifestement pas la protection nécessaire (ATF 130 II 249 consid. 2.4). Des vices de fond d'une décision n'entraînent qu'à de rares exceptions sa nullité. Les principaux motifs de nullité résident dans l'incompétence fonctionnelle et matérielle d'une autorité ou dans des violations crasses de règles procédurales (ATF 145 III 436 consid. 4 et les arrêts cités). Lorsqu'une décision est entachée de vices de forme, en particulier de notification, celle-ci est en principe considérée comme irrégulière. Conformément à un principe général du droit administratif, la notification irrégulière d'une décision ne doit entraîner aucun préjudice pour les parties (ATF 144 II 401 consid. 3.1 et les références citées). Selon la jurisprudence, des vices de notification n'entraînent pas nécessairement la nullité de la décision. La protection des parties est, en effet, suffisamment assurée lorsque la notification irrégulière atteint son but malgré cette irrégularité. Il y a donc lieu d'examiner, d'après les circonstances du cas concret, si la partie intéressée a réellement été induite en erreur par l'irrégularité de la notification et a, de ce fait, subi un préjudice (ATF 122 I 97 consid. 3a). Le délai de recours pour attaquer un acte notifié irrégulièrement court dès le jour où le destinataire a pu en prendre connaissance, dans son dispositif et ses motifs (ATF 139 IV 228 consid. 1.3). En vertu du principe de la bonne foi, l'intéressé est tenu de se renseigner sur l'existence et le contenu de la décision dès qu'il peut en soupçonner l'existence, sous peine de se voir opposer l'irrecevabilité d'un éventuel moyen pour cause de tardiveté (ATF 139 IV 228 consid. 1.3 et les références citées).

### **E. 2.2**

Selon l'art. 116 al. 1 LIFD, les décisions et les prononcés sont notifiés au contribuable par écrit et doivent indiquer les voies de droit. La notification doit permettre au

- 8 - destinataire de prendre connaissance de la décision et, le cas échéant, de faire usage des voies de droit ouvertes à son encontre. Une décision est notifiée, non pas au moment où le contribuable en prend connaissance, mais le jour où elle est dûment communiquée.

S'agissant d'un acte soumis à réception, la notification est réputée parfaite au moment où la décision entre dans la sphère d'influence de son destinataire (ATF 113 Ib 296 consid. 2a et les références). Lorsque les époux vivant en ménage commun n'ont pas mandaté de représentant commun ou n'ont pas désigné conjointement une personne autorisée à recevoir le courrier, toute notification doit être adressée aux deux époux conjointement (art. 117 al.

### **E. 2.3**

En l'espèce, il n'est pas contesté que les décisions de taxation d'office ont été adressées aux époux recourants conjointement et que ceux-ci les ont reçues. Les décisions sont donc bien entrées dans leur sphère d'influence, de sorte qu'ils sont réputés tous deux en avoir eu

connaissance, peu importe que ce soit effectivement le cas ou non. Contrairement à ce qu'ils soutiennent, la santé de X \_\_\_\_\_ n'a pas d'incidence sur cette question. Il n'existe au demeurant aucune pièce au dossier démontrant qu'elle n'aurait pas été capable de discernement durant toute la période en question, à savoir entre 2011 et 2017. Les rapports médicaux de l'Hôpital F \_\_\_\_\_ ne sont, sur ce point, d'aucun secours aux recourants. En effet, si les médecins y constatent un syndrome de dépendance au jeu ayant débuté en 1998 et un état dépressif actuel moyen à sévère, ils n'y font cependant pas mention d'une quelconque limitation de la capacité de discernement de l'intéressée. Il n'y a au surplus pas lieu d'entrer en matière sur la critique formulée par les recourants contre le système légal de notification conjointe des décisions fiscales des époux vivant en ménage commun, compte tenu de la jurisprudence en la matière (cf. ATF 122 I 139 consid. 2). Le moyen tiré d'une nullité des décisions de taxation d'office doit donc être rejeté.

- 9 -

### **E. 3**

Dans un autre grief qu'il convient de traiter en second, les recourants soutiennent que les conditions d'une restitution du délai de réclamation seraient réalisées compte tenu de la maladie dont souffrait X \_\_\_\_\_ à l'époque de la notification des décisions, et de l'ignorance, par l'époux, de la situation.

#### **E. 3.1**

Aux termes de l'art. 132 al. 1 LIFD, le contribuable peut adresser à l'autorité de taxation une réclamation écrite contre la décision de taxation dans les 30 jours qui suivent sa notification. Le délai commence à courir le lendemain de la notification. Passé le délai de 30 jours, une réclamation n'est recevable que si le contribuable établit que par suite de service militaire, de service civil, de maladie, d'absence du pays ou pour d'autres motifs sérieux, il a été empêché de présenter sa réclamation en temps utile et qu'il l'a déposée dans les 30 jours après la fin de l'empêchement (art. 133 al. 3 LIFD ; sur la question, cf. arrêt du Tribunal fédéral 2C\_1010/2020 du 26 février 2021 consid. 4.1).

#### **E. 3.2**

En l'occurrence, les décisions de taxation d'office ont été adressées aux recourants entre le 26 février 2011 et le 26 octobre 2017. Ainsi, en janvier 2019, lorsqu'ils ont pris contact avec le SCC, le délai de réclamation était largement échu pour chacune d'entre elles. Cela étant, les recourants ont alors uniquement sollicité de l'autorité leur révision. Ce constat scelle déjà le sort du moyen, puisqu'il leur appartenait de former une réclamation et de démontrer, d'une part, qu'ils avaient été empêchés d'agir dans le délai légal et, d'autre part, qu'ils avaient ensuite agi dans le délai de trente jours suivant la fin de l'empêchement, ce qu'ils n'ont pas fait. Par ailleurs, une restitution de délai n'est de toute manière envisageable que dans l'hypothèse où les deux époux se seraient trouvés dans l'incapacité de former réclamation, pour l'un ou l'autre des motifs susvisés, dans le délai imparti, ce qui n'est pas le cas ici. Avec l'autorité précédente, force est en effet de constater que les recourants n'ont d'une part pas établi à satisfaction de droit que l'épouse aurait été systématiquement empêchée d'agir dans le délai de réclamation pour cause de maladie ou de mandater un tiers pour ce faire – une telle conclusion ne résultant pas des certificats médicaux versés au dossier (supra consid. 2.3 et infra consid. 4.2). D'autre part, l'époux n'a lui-même pas été empêché au sens de la loi. Son ignorance alléguée de la situation tient, en définitive, à des motifs relevant de la pure organisation du couple et de la répartition des

tâches au sein de celui-ci. Pareilles circonstances ne sauraient justifier une restitution du délai (dans ce sens, cf. ACCR du 9 septembre 2021 dans la cause A. et J.-A. R consid. d4). Partant, ce grief doit également être rejeté.

- 10 -

#### **E. 4**

Dans un dernier grief, les recourants soutiennent que, contrairement à ce qu'a retenu l'autorité intimée, les conditions d'une révision étaient réalisées.

##### **E. 4.1**

Une décision ou un prononcé entré en force peut être révisé en faveur du contribuable, à sa demande ou d'office, notamment lorsque des faits importants ou des preuves concluantes sont découverts (art. 147 al. 1 let. a LIFD). 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). La révision doit être demandée dans les 90 jours qui suivent la découverte du motif de révision, mais au plus tard dans les dix ans qui suivent la notification de la décision ou du prononcé (art. 148 LIFD). Conformément à la jurisprudence rendue sur l'art. 147 al. 1 LIFD, est nouveau le fait qui était inconnu, mais qui existait déjà au moment de la décision. Les faits en question sont donc des événements 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. En outre, le fait doit être important, en ce sens que son existence est de nature à influencer la décision dans un sens favorable au demandeur (arrêt du Tribunal fédéral 9C\_674/2022 du 12 avril 2023 consid. 7.1 et les références). La jurisprudence souligne qu'il faut se montrer strict dans l'appréciation de l'obligation de diligence imposée au requérant (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_941/2015 du 9 août 2016 consid. 6.3 et les références). 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, Commentaire romand, Loi fédérale sur l'impôt fédéral direct, Bâle 2017, n. 15 ad art. 147 LIFD et la référence). Ainsi, n'a notamment pas agi avec la diligence requise celui qui n'a pas produit les informations et documents nécessaires, de sorte qu'il a dû être taxé d'office (arrêt du Tribunal fédéral 2A.587/2002 consid. 1.3).

##### **E. 4.2**

En l'espèce, les contribuables invoquent les difficultés de X \_\_\_\_\_ liées à son état de dépendance au jeu et à sa dépression comme motif de révision, en se prévalant notamment du rapport de consultation psychiatrique ambulatoire de l'Hôpital F \_\_\_\_\_ établi le 14 janvier 2019 et de son complément daté du 5 août 2019. Cela étant, il est relevé que les médecins signataires de ces rapports ont précisé qu'ils suivaient X \_\_\_\_\_ depuis le 24 décembre 2018. D'un point de vue temporel, ces

- 11 - rapports ne sauraient dès lors revêtir une force probante suffisante pour juger de l'état de santé de la recourante des années plus tôt. Ils y indiquent, comme on l'a vu, que l'intéressée souffre de dépendance au jeu depuis 1998 et d'un état dépressif actuel moyen à

sévère, et mentionnent qu'après sa retraite, en 2009, elle avait eu de plus en plus de difficultés en terme de gestion des affaires administratives. Ils ne précisent cependant pas combien de temps celle-ci aurait rencontré ces difficultés ni leur intensité. S'agissant de l'état dépressif évoqué, comme l'a relevé à juste titre le SCC, l'expérience montre qu'il peut être d'une intensité variable et avoir des conséquences plus ou moins marquées sur la capacité à gérer les affaires (cf. arrêt du Tribunal fédéral 2C\_716/2010 du 25 janvier 2011 consid. 2). Finalement, bien que Y \_\_\_\_\_ soutienne ne pas avoir eu connaissance du fait que son épouse ne déposait plus de déclaration d'impôt depuis 2009, il lui appartenait encore une fois de s'assurer que tel était le cas, puisqu'il était également soumis à cette exigence légale (cf. art. 124 al. 1 et 113 LIFD). Il en va de même s'agissant du fait qu'il n'aurait pas eu connaissance des décisions d'office. En sa qualité de contribuable, il lui revenait tout autant qu'à son épouse d'en vérifier le contenu et de s'y opposer, le cas échéant. Il a ainsi fait preuve d'une négligence certaine en adoptant une telle attitude passive durant plus de dix ans. Au vu de ce qui précède, une révision est ainsi exclue, conclusion à laquelle l'argument pris d'une surimposition (recours p. 10 1er §) ne change rien.

#### **E. 4.3**

Partant, ce grief également doit être rejeté. III. Impôts cantonaux et communaux

#### **E. 5**

Les principes juridiques précités qui concernent la notification des décisions de taxation aux époux vivant en ménage commun trouvent leur parallèle en matière d'impôts cantonaux et communaux (art. 125 al. 1 et 126 al. 3 et 4 LF ; ATF 122 I 139 consid. 2). De même, les art. 132 al. 1 et 133 al. 1 et 3 LIFD en matière de respect et restitution de délai correspondent aux art. 139 al. 1 et 140 al. 1 et 3 LF. L'art. 154 LF correspond par ailleurs à l'art. 51 LHID, dont la teneur est identique à l'art. 147 LIFD, de sorte qu'il peut être renvoyée à la motivation développée en matière d'impôt fédéral direct (arrêt du Tribunal fédéral 9C\_674/2022 du 12 avril 2023 consid. 7.1).

#### **E. 6**

Partant, le recours doit ainsi également être rejeté en tant qu'il concerne les impôts cantonaux et communaux des périodes considérées.

- 12 - IV. Conclusion, frais et dépens

#### **E. 7**

Les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours (art. 150 al. 3 LF ; art. 80 al. 1 let. e et 60 al. 1 LPJA).

#### **E. 8**

Les frais de la cause, fixés principalement sur le vu des principes de la couverture des frais et de l'équivalence des prestations, à 1500 fr., sont mis solidairement à la charge des recourants, qui succombent et n'ont pas droit à des dépens (art. 144 LIFD, art. 8 LALIFD ; art. 150 al. 3 LF ; art. 88 al. 2, 89 al. 1 LPJA, art. 64 al. 1 a contrario PA, art. 91 al. 1 a contrario LPJA ; art. 3 al. 3, 11, 13 al. 1 et 25 LTar).

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