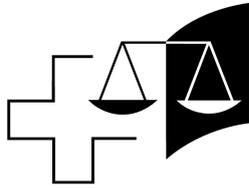


Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal



2C_377/2021

Arrêt du 16 juin 2021

Ile Cour de droit public

Composition
MM. les Juges fédéraux
Seiler, Président, Donzallaz et Beusch.
Greffier : M. Dubey.

Participants à la procédure

A. _____,
recourante,

contre

Service cantonal des contributions du canton du Valais,
avenue de la Gare 35, 1950 Sion.

Objet

Impôts cantonaux et communaux et l'impôt fédéral direct pour les périodes fiscales 2007 à 2011 et 2014 à 2015, remise

recours contre l'arrêt de la Commission cantonale de recours en matière fiscale du canton du Valais du 24 mars 2021.

Considérant en fait et en droit :

1.

Par décision sur réclamation du 14 janvier 2021, le Service cantonal des contributions du canton du Valais a rejeté la demande de remise d'impôts fédéral direct, cantonal et communal pour les périodes fiscales 2007 à 2010 (rappels d'impôts), d'impôts cantonal et communal de la période 2015, d'impôt cantonal de la période 2011 ainsi que des amendes fiscales fédérale, cantonale et communale de la période fiscale 2014 déposée par A. _____.

Le 15 février 2021, le représentant de la contribuable a déposé un recours auprès de la Commission cantonale de recours en matière fiscale du canton du Valais contre la décision sur réclamation rendue le 14 janvier 2021 par le Service cantonal des contributions du canton du Valais. Par courrier du 2 mars 2021, le Secrétariat de la Commission cantonale de recours a exposé au représentant de la contribuable que son mémoire de recours ne satisfaisait pas aux conditions de recevabilité formelle. Les conclusions ne pouvaient porter que sur le rejet de la demande de remise d'impôt et non pas sur les décisions de taxation entrées en force. Les conclusions portant sur la procédure de soustraction fiscale ainsi que sur la répartition des impôts seraient par conséquent déclarées irrecevables. Le mémoire ne contenait aucune argumentation ni preuve ou offre de preuve propres à établir l'existence d'un dénuement, ce qui rendait le recours irrecevable sur ce point. Un délai au 23 mars 2021 lui était imparti pour remédier aux lacunes précitées, sous peine d'irrecevabilité.

Le 17 mars 2021, le représentant de la contribuable a notamment exposé que le recours déposé le 15 février 2021 ne consistait pas à établir un état de dénuement mais son absence totale de faute s'agissant des soustractions commises par B. _____ et qu'elle ne pouvait être rendue responsable des amendes prononcées par l'autorité fiscale dont elle se retrouvait à devoir assumer pratiquement l'entier de la charge en raison des circonstances liées au mode de répartition des impôts entre époux séparés. Il pensait que les documents déjà fournis étaient suffisants à établir, ou pour le moins rendre vraisemblable, l'absence totale de faute et donc de responsabilité de sa cliente et que sa cliente entendait apporter des moyens de preuve idoines pour absolument démontrer son absence de faute.

Par arrêt du 24 mars 2021, le Président de la Commission cantonale de recours en matière fiscale du canton du Valais a déclaré irrecevable le recours déposé le 15 février 2021. Les conclusions portant sur la procédure de soustraction et celles relatives à la répartition des impôts entre époux sortaient du cadre du litige et étaient par conséquent irrecevables. Enfin, le mémoire de recours ne contenait aucune argumentation ni preuve ou offre de preuve propres à établir l'existence d'un dénuement.

2.

Agissant par la voie du recours en matière de droit public pour formalisme excessif, la contribuable demande au Tribunal fédéral, sous suite de frais et dépens, d'annuler l'arrêt rendu le 24 mars 2021 par le Président de la Commission cantonale de recours en matière fiscale du canton du Valais, d'ordonner à la Commission cantonale de recours en matière fiscale d'entrer en matière sur le recours du 15 février 2021 afin qu'elle examine si les conditions d'une révision sont remplies.

Il n'a pas été ordonné d'échange des écritures.

3.

L'arrêt attaqué a déclaré irrecevable le recours du 15 février 2021 tant sous l'angle des conclusions relatives à la procédure de soustraction fiscale et à la répartition des impôts entre époux que sous l'angle de la remise d'impôts. La recourante concluant devant le Tribunal fédéral uniquement à ce que la cause soit renvoyée à l'instance précédente pour qu'elle examine si les conditions d'une révision sont réalisées, il n'est pas nécessaire d'examiner si la voie du recours en matière de droit public est exclue en application de l'art. 83 let. m LTF. Au demeurant, la recourante soulève un unique grief de violation de l'interdiction du formalisme excessif également recevable sous l'angle du recours constitutionnel subsidiaire.

4.

4.1. Le formalisme excessif est un aspect particulier du déni de justice prohibé par l'art. 29 al. 1 Cst. Il est réalisé lorsque la stricte application des règles de procédure ne se justifie par aucun intérêt digne de protection, devient une fin en soi, complique de manière insoutenable la réalisation du droit matériel ou entrave de manière inadmissible l'accès aux tribunaux ([ATF 142 IV 299](#) consid. 1.3.2). Selon la jurisprudence, commet un déni de justice formel et viole l'art. 29 al. 1 Cst. l'autorité qui n'entre pas en matière dans une cause qui lui est soumise dans les formes et délai prescrits, alors qu'elle devrait s'en saisir ([ATF 142 II 154](#) consid. 4.1; [135 I 6](#) consid. 2.1). Il peut en résulter une violation de la garantie de l'accès au juge ancrée à l'art. 29a Cst. Cette disposition donne en effet le droit d'accès à une autorité judiciaire exerçant un pouvoir d'examen complet sur les faits et le droit (cf. [ATF 137 I 235](#) consid. 2.5; arrêt 2C_212/2020 du 17 août 2020 consid. 3.2). Cette garantie ne s'oppose cependant pas aux conditions de recevabilité habituelles d'un recours ou d'une action ([ATF 143 I 344](#) consid. 8.2; cf. également [ATF 141 I 172](#) consid. 4.4).

Conformément au principe de la bonne foi (art. 5 al. 3 Cst.), les déclarations d'une partie en justice doivent être interprétées selon le sens que l'on peut raisonnablement leur prêter et sans s'arrêter aux formulations manifestement inexacts dont peut user le justiciable, en particulier lorsqu'elle n'est pas assistée d'un avocat ([ATF 124 II 265](#) consid. 4; [116 Ia 56](#) consid. 3b; [113 Ia 94](#) consid. 2 et les références).

4.2. La recourante fait valoir devant le Tribunal fédéral que sa réclamation et son recours cantonaux auraient dû être traités comme une demande de révision. En l'espèce, il apparaît que le mémoire de recours du 15 février 2021 comportait des conclusions portant sur la procédure de soustraction fiscale et sur la répartition des impôts entre époux séparés, ce que l'instance précédente a bien compris. Elle a en effet annoncé à la recourante par courrier du 2 mars 2021 que dites conclusions sortaient du cadre du litige puisqu'elles portaient sur des décisions entrées en force de sorte qu'elles seraient déclarées irrecevables. Il y a par conséquent lieu de comprendre le courrier du 2 mars 2021 comme une mise en garde à l'endroit de la recourante qui devait préciser la portée et le contenu de son mémoire de recours, ce qu'elle a du reste fait par courrier du 17 mars 2021.

A la lecture du courrier du 17 mars 2021 exposant que le recours déposé le 15 février 2021 ne consistait pas à établir un état de dénuement mais l'absence totale de faute de la recourante s'agissant des soustractions commises par B. _____, l'instance précédente pouvait et devait raisonnablement comprendre que la recourante, quand bien même elle était représentée, s'en prenait une nouvelle fois aux décisions qui avaient arrêté les rappels d'impôt, les amendes pour soustraction fiscale et la répartition des impôts entre époux séparés. Elle aurait par conséquent dû effectivement considérer le recours comme une demande de révision de ces dernières, ce qu'elle n'a pas fait en violation de l'interdiction du formalisme excessif.

Ce constat ne conduit toutefois pas à l'admission du recours. Il apparaît en effet que les conditions de la révision en matière d'impôt fédéral direct, cantonal et communal, réglées par le droit fédéral que le Tribunal fédéral applique d'office (art. 106 al. 1 LTF), ne sont de toute manière pas réunies.

5.

5.1. En vertu de l'art. 147 al. 1 et 2 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11), 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. 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. L'art. 51 al. 1 et 2 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14) et l'art. 154 de la loi fiscale du 10 mars 1976 du canton du Valais (LF/VS RSVS 642.1) ont une teneur identique à celle de l'art. 147 LIFD.

Le requérant doit se prévaloir d'un motif de révision ou, à tout le moins, invoquer des faits constituant un tel motif légal. La question de savoir si un motif de révision existe effectivement ne relève pas de l'examen de la recevabilité, mais du fond. En revanche, la requête de révision est soumise aux exigences formelles de motivation découlant de l'art. 42 al. 1 et 2 LTF (arrêts 2F_20/2018 du 4 décembre 2018 consid. 1; 1F_17/2018 du 12 juillet 2018 consid. 1.2).

5.2. En l'espèce, dans son courrier du 17 mars 2021, la recourante a exposé que les documents déjà fournis étaient suffisants à établir, ou pour le moins rendre vraisemblable, son absence totale de faute et donc de responsabilité et qu'elle entendait apporter des moyens de preuve idoines pour absolument démontrer son absence de faute. Ce faisant, la recourante n'invoque aucun motif légal de révision ni n'en motive formellement la réalisation. Cela est confirmé du reste par le fait qu'elle affirme avoir déjà fourni tous les documents qui pourraient la libérer de toute responsabilité et n'expose pas en quoi de nouvelles preuves auraient été découvertes, qu'elle n'aurait pas pu produire en cours de procédure de recours ordinaire, ce qui exclut l'ouverture d'une procédure en révision.

Il s'ensuit que l'instance précédente n'a pas violé le droit fédéral en déclarant irrecevable le recours du 15 février 2021, considéré comme demande de révision, ce que le Tribunal fédéral constate d'office par substitution de motif.

6.

Les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours manifestement mal fondé en application de la procédure simplifiée prévue par l'art. 109 al. 2 let. a LTF. Succombant, la recourante doit supporter les frais de la procédure fédérale (art. 66 al. 1 LTF). Il n'est pas alloué de dépens (art. 68 al.1 et 4 LTF).

Par ces motifs, le Tribunal fédéral prononce :

1.

Le recours est rejeté en tant qu'il concerne l'impôt fédéral direct.

2.

Le recours est rejeté en tant qu'il concerne l'impôt cantonal et communal.

3.

Les frais judiciaires, arrêtés à 1'500 fr., sont mis à la charge de la recourante.

4.

Le présent arrêt est communiqué à la recourante, au Service cantonal des contributions du canton du Valais, à la Commission cantonale de recours en matière fiscale du canton du Valais ainsi qu'à l'Administration fédérale des contributions.

Lausanne, le 16 juin 2021

Au nom de la IIe Cour de droit public
du Tribunal fédéral suisse

Le Président : Seiler

Le Greffier : Dubey