

BGer 9C_294/2024 vom 5. Mai 2025

Bundesgericht, 2025-05-05, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_9C_294_2024

FR: TF 9C_294/2024 du 5 mai 2025

IT: TF 9C_294/2024 del 5 maggio 2025

Erwägungen

E. 1.1

Les recours en matière de droit public, interjetés par le contribuable sont dirigés contre deux actes intrinsèquement liés. L'ordonnance du 17 avril 2024 a pour objet la demande d'avance de frais de 12'500 fr., dans la procédure de recours concernant l'année fiscale 2021 (IFD et ICC). Quant à l'arrêt du 14 mai 2024, il s'agit de la décision qui a déclaré irrecevable le recours cantonal en raison de l'absence de paiement de ladite avance de frais. Ces deux actes reposent sur le même complexe de faits (fixation de l'avance de frais et défaut de paiement) et concernent les mêmes parties. Il est partant justifié, pour des motifs d'économie de procédure, de joindre les causes et de statuer dans un seul arrêt (cf. art. 24 de la Loi fédérale du 4 décembre 1947 sur la procédure civile fédérale [PCF; RS 273] en relation avec l' art. 71 LTF), ce que le recourant a par ailleurs requis.

E. 1.2

Les décisions entreprises ont été rendues en français. La procédure est donc conduite dans cette langue et le présent arrêt est rédigé dans la langue de la décision attaquée, même si les recours ont été valablement libellés en allemand (art. 42 al. 1 et 54 al. 1 LTF; arrêt 9C_704/2024 du 31 mars 2025 consid. 1.2 et les références).

E. 1.3

Conformément à l' art. 102 al. 2 LTF , le Tribunal cantonal a transmis le dossier de la cause, de sorte que la requête du recourant tendant à l'édition de ce dossier est sans objet.

E. 2.1

Le recours du 10 juin 2024 est dirigé contre l'arrêt d'irrecevabilité du 14 mai 2024 qui a été rendu en dernière instance cantonale par un tribunal supérieur (art. 86 al. 1 let . d et al. 2 LTF), dans une cause de droit public (art. 82 let. a LTF) qui ne tombe sous le coup d'aucune exception de l' art. 83 LTF . La voie du recours en matière de droit public est donc ouverte (cf. aussi art. 146 LIFD [RS 642.11] et art. 73 LHID [RS 642.14]). Au surplus, le recours a été déposé en temps utile (art. 46 al. 1 let . c et art. 100 al. 1 LTF) et dans les formes prescrites (art. 42 LTF) par le destinataire de la décision attaquée, qui a qualité pour recourir (art. 89 al. 1 LTF). Il convient donc d'entrer en matière sur ce recours.

E. 2.2

La juridiction cantonale a rendu un seul arrêt valant pour les impôts en matière d'IFD et d'ICC pour la période fiscale 2021, ce qui est admissible (cf. ATF 142 II 293 consid. 1.2; arrêt 9C_273/2024 du 16 décembre 2024 consid. 1.2, destiné à la publication). Le dépôt d'un seul acte de recours est autorisé, dans la mesure où le recourant s'en prend clairement aux deux catégories d'impôt (ATF 135 II 260 consid. 1.3.1; arrêt 9C_732/2022 du 18 décembre 2023 consid. 2.3, non publié in ATF 150 II 11).

E. 2.3.1

Saisi d'un recours en matière de droit public, le Tribunal fédéral applique le droit d'office (art. 106 al. 1 LTF). Il examine en principe librement la conformité du droit cantonal harmonisé et de sa mise en pratique par les instances cantonales aux dispositions de la LHID, à moins que les dispositions de cette loi fédérale ne laissent une marge de manoeuvre aux cantons, auquel cas son pouvoir d'examen se limite aux griefs constitutionnels dûment invoqués (cf. ATF 144 II 313 consid. 5.3; 134 II 207 consid. 2). Selon l' art. 106 al. 2 LTF , le Tribunal fédéral n'examine la violation de droits fondamentaux, ainsi que celle de dispositions de droit cantonal et intercantonal, que si ce grief a été invoqué et motivé par le recourant, c'est-à-dire s'il a été expressément soulevé et exposé de façon claire et détaillée (devoir de motivation accrue). La partie recourante doit dès lors indiquer les principes constitutionnels qui n'auraient pas été respectés et expliquer de manière précise en quoi ces principes auraient été violés (ATF 150 II 346 consid. 1.5.3 et les références). Les critiques de nature appellatoire sont irrecevables (ATF 147 IV 73 consid. 4.1.2).

E. 2.3.2

La question des frais de procédure prélevés par les juridictions cantonales ressortit à la compétence des cantons, dès lors que la LHID ne prévoit aucune disposition sur les frais (cf. arrêts 9C_448/2024 du 15 octobre 2024 consid. 2.3; 9C_464/2024 du 19 septembre 2024 consid. 2.2 et les références; voir aussi art. 144 al. 5 LIFD). Puisque l'aspect du litige relatif à la perception et au montant de l'avance de frais relève uniquement de l'application du droit cantonal, l'exigence de motivation accrue des griefs prévaut (cf. arrêt 2C_27/2019 du 17 janvier 2019 consid. 2.3).

E. 3.1

Le recourant s'en prend également à l'ordonnance du 17 avril 2024, dont il demande l'annulation dans son recours du 10 juin 2024. Auparavant, le 21 mai 2024, il avait également déposé un recours à l'encontre de cette ordonnance concluant à son annulation.

E. 3.2

L'ordonnance du 17 avril 2024 exige le paiement d'une avance de frais, sous peine d'irrecevabilité du recours. Cet acte n'est pas une décision finale, au sens de l' art. 90 LTF , car il ne met pas un terme à la procédure. Il s'agit d'une décision incidente de procédure qui ne concerne ni la compétence ni une demande de récusation (cf. art. 92 LTF) et contre laquelle il n'est possible de recourir au Tribunal fédéral qu'aux conditions de l' art. 93 al. 1 LTF , qui prévoit notamment qu'un recours n'est possible que s'il entraîne un préjudice irréparable (ATF 150 III 248 consid. 1.1). Cette condition n'est en l'espèce pas remplie. En effet, la personne qui attaque une décision relative à une avance de frais et qui se dit empêchée d'accéder à la justice doit démontrer, dans la motivation de son recours sur les conditions de recevabilité, que ce préjudice la menace effectivement parce qu'elle n'est financièrement pas en mesure de fournir l'avance de frais requise (ATF 150 III 248 consid. 1.3). Or le recourant n'allègue pas, ni ne démontre, en l'espèce, qu'il n'aurait pas été financièrement en mesure de fournir l'avance de frais, de sorte que son recours du 21 mai 2024 contre l'ordonnance du 17 avril 2024 doit être déclaré irrecevable.

E. 3.3

Conformément à l' art. 93 al. 3 LTF , aux termes duquel les décisions incidentes peuvent être attaquées par un recours contre la décision finale si elles ne peuvent pas faire l'objet d'un recours séparé, et qu'elles influent sur le contenu de celle-ci, l'ordonnance du 17 avril 2024 peut néanmoins être examinée dans le cadre de la procédure concernant l'arrêt du 14 mai 2024.

E. 4.1

Dans un grief de nature formelle, qu'il y a lieu d'examiner en premier lieu (ATF 141 V 557 consid. 3), le recourant se plaint d'une violation de son droit d'être entendu (art. 29 al. 2 Cst.), dans la mesure où la juridiction cantonale n'aurait suffisamment motivé (art. 112 al. 1 let. b LTF) ni l'ordonnance du 17 avril 2024 ni l'arrêt d'irrecevabilité du 14 mai 2024, tant sur le principe que sur le calcul de l'avance de frais.

E. 4.2

En présence d'un tarif ou d'une règle légale fixant des minima et maxima en matière de frais judiciaires, le juge ne doit motiver sa décision que s'il sort de ces limites ou si des éléments extraordinaires sont invoqués par la partie (ATF 111 Ia 1 consid. 2a; arrêt 5A_87/2022 du 2 novembre 2022 consid. 4.3.1, non publié in ATF 149 III 12 ; arrêt 2C_850/2014 du 10 juin 2016 consid. 11.2 et la référence, non publié in ATF 142 II 388).

E. 4.3

Par arrêt du 14 mai 2024, le Tribunal cantonal a déclaré irrecevable, sans frais, le recours du contribuable contre la décision sur réclamation concernant la période fiscale 2021 (IFD et ICC), en raison du défaut de paiement de l'avance de frais requise de 12'500 fr. dans le délai imparti à cet effet. Tant dans l'ordonnance du 17 avril 2024 que dans son arrêt du 14 mai 2024, contrairement à ce que soutient le recourant, il a bien mentionné les dispositions légales relatives à la perception d'une avance de frais (cf. art. 47 al. 2 de la loi du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative vaudoise [LPA-VD; RS 173.36]) ainsi qu'aux conséquences qui en découlent en cas de non-paiement, à savoir l'irrecevabilité du recours (cf. art. 47 al. 3 LPA -VD). Le grief tiré de la violation du droit d'être entendu est partant infondé.

E. 5.1

Le recourant soutient ensuite que la juridiction cantonale aurait violé les principes de la légalité (art. 127 al. 1 Cst.) et de l'interdiction de l'arbitraire (art. 9 Cst.) en requérant une avance de frais et en fixant le montant de celle-ci.

E. 5.1.1

D'abord, sous l'angle du principe de la légalité, le recourant fait valoir, en substance, qu'il n'existerait pas de base légale formelle suffisante dans le canton de Vaud - prévoyant un cadre tarifaire ou, à tout le moins, une méthode de calcul des frais judiciaires - pour percevoir des frais judiciaires dans les affaires fiscales et administratives. Le Tribunal fédéral même l'aurait du reste constaté dans l' ATF 143 I 227 consid. 4.4, en lien avec l'art. 4 du Tarif vaudois du 28 avril 2015 des frais judiciaires et des dépens en matière administrative (TFJDA; RS/VD 176.36.5.1).

E. 5.1.2

Sous l'angle de l'arbitraire, le recourant reproche ensuite à la juridiction cantonale de ne pas avoir renoncé à la perception d'une avance de frais malgré l'existence de circonstances

particulières (art. 47 al. 2 LPA -VD). Il fait valoir, en substance, que la perception d'une avance de frais ne se justifierait pas, notamment lorsque le risque de non recouvrement par l'État peut être exclu. À cet égard, un examen sommaire aurait démontré que le recourant disposait de ressources financières suffisantes et d'un domicile en Suisse. L'accès à la justice du recourant aurait été restreint dans la mesure où le montant de l'avance de frais requise de 12'500 fr. serait manifestement insoutenable, car trop élevé, et par conséquent arbitraire.

E. 5.2

Selon la jurisprudence, l'autorité cantonale de recours dispose d'un large pouvoir d'appréciation dans la fixation et la répartition notamment des frais de la procédure cantonale, s'agissant d'une matière qui, comme en l'occurrence, relève de la législation cantonale (cf. consid. 2.3.2 supra). Le Tribunal fédéral n'intervient que si cette autorité a interprété ou appliqué de manière arbitraire le droit cantonal concerné ou si elle a abusé de son pouvoir d'appréciation, notamment si la décision ne peut se justifier par des raisons objectives (ATF 147 I 241 consid. 6.2.1; arrêt 9C_184/2024 du 22 août 2024 consid. 8.2).

E. 5.3.1

Le recourant ne peut pas être suivi lorsqu'il reproche à la juridiction cantonale d'avoir violé le principe de la légalité en requérant une avance de frais. En effet, la demande d'avance de frais repose expressément sur une base légale formelle cantonale, comme l'ont par ailleurs relevé à juste titre l'intimée et le Tribunal cantonal, à savoir l' art. 47 al. 2 LPA -VD. Cette disposition prévoit qu'en procédure de recours administratif et de recours de droit administratif, le recourant est en principe tenu de fournir une avance de frais, et que l'autorité peut y renoncer si des circonstances particulières "l'exigent".

Dans l' ATF 143 I 227 consid. 4.4 le Tribunal fédéral avait certes constaté, dans le cadre d'un contrôle abstrait, que "[...] les lois cantonales ne prévoient pas, même de façon sommaire, un cadre tarifaire quelconque ou le mode de calcul des émoluments judiciaires qu'est en droit de percevoir la justice administrative" et que "[...] ce défaut devrait en principe être qualifié de contraire au principe de la légalité fiscale prévu à l' art. 127 al. 1 Cst ". La Haute Cour a toutefois retenu qu'il y avait lieu de relativiser ce constat à l'aune de la réalité juridique et des exigences de la pratique, dès lors que le Tribunal cantonal vaudois continuait à appliquer le cadre tarifaire habituel et que les frais judiciaires qu'il fixait pouvaient donc être qualifiés à la fois de raisonnables et de conformes à la Constitution. Au demeurant, l'avance de frais requise dans le cas d'espèce était fondée sur l'art. 2 TFJDA, soit arrêtée en fonction de la valeur litigieuse, et non pas sur la disposition litigieuse faisant l'objet de l' ATF 143 I 227 . Le grief tiré de la violation du principe de la légalité est donc infondé.

E. 5.3.2

Sous l'angle de l'arbitraire, il faut souligner que l'art. 47 al. 2, 2e phrase, LPA-VD est formulé de manière potestative ("Kann-Vorschrift"), de sorte que même si des circonstances particulières avaient existé au moment de la fixation de l'avance de frais, l'autorité aurait pu y renoncer mais sans y être contrainte. Même si le recourant soutient - au regard de sa situation financière - qu'il remplissait la condition des circonstances particulières, cela n'obligeait pas la juridiction cantonale à renoncer à percevoir une avance de frais.

En outre, la garantie de l'accès au juge (art. 29a Cst.) ne s'oppose pas à la perception d'une avance de frais, pour autant que le montant des frais requis n'entrave pas excessivement l'accès effectif au juge, ce que le recourant omet de démontrer (arrêt 2C_163/2024 du 5 juin 2024 consid. 6.2). À cet égard, le contribuable se limite à affirmer, de manière quelque peu contradictoire, que sa bonne situation financière justifierait de renoncer à la perception d'une avance de frais, tout en soutenant que le montant de cette avance serait trop élevé. Il ne démontre dès lors nullement que la perception d'une avance de frais, sur la base d'un tarif fixant des minima et maxima et en fonction de la valeur litigieuse, serait arbitraire ou même disproportionnée. En outre, la fixation et le prélèvement d'une avance de frais en fonction de la valeur litigieuse sont conformes au droit et au principe de l'équivalence, en particulier dans les affaires pécuniaires (cf. ATF 139 III 334 consid. 3.2.4; arrêt 2C_172/2016 du 16 août 2016 consid. 4.4).

E. 6.1

Le recourant reproche encore à la juridiction cantonale d'avoir violé le droit fédéral, en particulier le droit de recourir contre une décision incidente au sens de l' art. 93 al. 1 let. a LTF , dans la mesure où le Tribunal cantonal a rendu son arrêt d'irrecevabilité du 14 mai 2024 avant que l'ordonnance du 17 avril 2024 ne soit entrée en force, puisque le délai de recours de 30 jours (art. 100 al. 1 LTF) n'était pas encore arrivé à échéance. En outre, en déposant son recours contre la décision incidente après le 14 mai 2024, le recourant soutient qu'il n'avait plus eu la possibilité de requérir l'effet suspensif à son recours.

E. 6.2

Le Tribunal fédéral a déjà constaté que les juridictions de recours, qui n'attendaient pas l'échéance du délai de recours contre les décisions incidentes sur l'avance de frais avant de prononcer l'irrecevabilité, agissaient de façon plutôt hâtive ("eher vorschnelles Handeln"), mais il n'a pas considéré que cette pratique était contraire au droit (cf. arrêt 9C_343/2023 du 25 mai 2023 consid. 2.4 et les références). Or le recourant se contente d'affirmer que le droit fédéral (art. 93 al. 1 let. a LTF) aurait été violé, en critiquant la conduite de la procédure par le Tribunal cantonal, mais il n'indique pas pour quelles raisons il faudrait s'écarter de la jurisprudence ci-dessus. Le recourant ne mentionne pas non plus quel droit constitutionnel le Tribunal cantonal aurait violé. Pour rappel, le présent litige relève du droit cantonal et le recours est soumis à l'exigence d'une motivation accrue (consid. 2.3.2 supra). Il s'ensuit que même si les autorités ont aussi l'obligation d'agir de bonne foi (cf. art. 5 al. 3 et 9 Cst. ; arrêt 9C_343/2023 précité consid. 2.4), le Tribunal fédéral, faute de motivation topique, n'est pas tenu d'examiner en l'espèce si l'arrêt du Tribunal cantonal est contraire à la Constitution fédérale, en particulier sous l'angle de la bonne foi. Dans ces conditions, ce grief échappe à l'examen du Tribunal fédéral et l'arrêt du 14 mai 2024 ne saurait être remis en cause.

E. 6.3

Dès lors que le recours est insuffisamment motivé sur ce point, il n'y a pas lieu d'examiner l'argument du recourant relatif à l'effet suspensif, ni ses conclusions subsidiaires par lesquelles il requiert le renvoi de la cause à la juridiction cantonale, afin qu'elle fixe à nouveau le montant de l'avance de frais ou qu'elle lui impartisse, à tout le moins, un nouveau délai pour s'en acquitter.

E. 7

Compte tenu de ce qui précède, le recours du 10 juin 2024 est entièrement mal fondé, tant en matière d'IFD que d'ICC. Le recourant, qui succombe, doit supporter les frais judiciaires

(art. 66 al. 1 LTF). Il n'est pas alloué de dépens (art. 68 al. 1 et 3 LTF).

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