

VD_OMNI FI.1993.0146 vom 21. September 1994

VD Tribunal cantonal, 1994-09-21, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.1993.0146

FR: VD_OMNI FI.1993.0146 du 21 septembre 1994

IT: VD_OMNI FI.1993.0146 del 21 settembre 1994

Regeste

c/ ACI | Une maladie de longue durée ne constitue pas un motif de restitution du délai lorsque le recourant n'est pas incapable de travailler.

Volltext

Vaud Tribunal cantonal Cour de droit administratif et public 21.09.1994 FI.1993.0146

c/ ACI | Une maladie de longue durée ne constitue pas un motif de restitution du délai lorsque le recourant n'est pas incapable de travailler.

canton de vaud TRIBUNAL ADMINISTRATIF - A R R E T - du 21 septembre 1994
_____ sur le recours interjeté par A. _____, représenté par la Fiduciaire René Pidoux, avenue Ruchonnet 9, 1003 Lausanne, contre la décision sur réclamation rendue le 26 août 1993 par l'Administration cantonale des impôts, rejetant sa demande de révision (taxation pour la période 1989-1990, impôt cantonal et communal).

***** Statuant à huis clos, le Tribunal administratif, composé de MM. E. Poltier, président R. Lavanchy, assesseur V. Pelet, assesseur Greffier : A.-C. Favre, sbt. constate en fait : _____ A. _____ Le recourant, A. _____, rédacteur au journal "B. _____" auprès de C. _____ SA n'a pas déposé de déclaration d'impôt pour la période de taxation 1991-1992. En date du 17 mai 1991, la Commission d'impôt et Recette de Lausanne-District l'a sommé de déposer sa déclaration. Restée sans nouvelles de la part du recourant, l'autorité fiscale a procédé à une taxation d'office le 16 juillet 1991, fixant pour la période de taxation 1991-1992, le revenu imposable du contribuable à Fr. 80'000.-, et la fortune à zéro. Elle a en outre prononcé une amende de Fr. 200.-, en application des art. 87 et 130 al. 1 de la loi sur les impôts directs cantonaux du 26 novembre 1956 (LI). B. _____ Le 26 juin 1992, la Fiduciaire René Pidoux a requis que la taxation d'office soit annulée tant au regard des règles cantonales que de celles de l'arrêté concernant l'impôt fédéral direct (AIFD) au motif que le recourant aurait été empêché de fournir sa déclaration à temps pour raison de maladie. Un certificat médical du 19 juin 1992 était joint à sa demande attestant que le recourant "a été empêché depuis plus de 12 mois" et qu'il était en traitement médical depuis plus de 6 ans. La mandataire a en outre requis une suspension des encaissements d'impôts et une remise totale d'impôt pour les années de taxation 1988 à 1992. La réclamation portait également sur le montant de l'amende au motif qu'il n'y aurait pas eu de sommation pour déposer la déclaration. Par courrier du 30 juin 1992, la fiduciaire Pidoux a adressé à l'autorité de taxation une déclaration d'impôt signée par le recourant concluant à un total de revenus de Fr. 85'442.- pour 1989 et Fr. 89'525.- pour 1990, dont il y aurait lieu de déduire respectivement Fr. 50'180.- et Fr. 39'391.-, le revenu imposable étant de Fr. 35'700.-. Des attestations de salaire étaient jointes à cette déclaration. En date du 23 juillet 1992, la Commission d'impôt a fait savoir au recourant qu'elle considérait que les conditions d'une demande de révision

n'étaient pas remplies et que la réclamation était irrecevable; elle a laissé en suspens la question de la restitution du délai, pour autant que le recourant produise une attestation de son employeur certifiant qu'il s'est trouvé en incapacité de travail du début de l'année 1991 au 20 juin 1992. La mandataire du recourant a refusé de fournir cette preuve, l'estimant inappropriée et a déclaré maintenir sa réclamation, par lettre du 24 juillet 1992. Dans le cadre d'un échange de correspondance entre la mandataire du recourant et la Commission d'impôt, au cours duquel le bordereau de l'impôt 1992 (canton-commune) a été notifié le 9 novembre 1992, la fiduciaire Pidoux a réitéré sa réclamation le 13 novembre 1992 en demandant la révision de la taxation d'office portant sur la période 1991/1992 et maintenu sa requête de remise totale des impôts pour cette période. La mandataire précitée a également demandé une entrevue avec la Commission d'impôt qui s'est déroulée le 26 novembre 1992, mais sans donner lieu à une discussion de la cause, le dossier ayant été transmis à l'Administration cantonale des impôts (ACI), en application de l'art. 102 al.3 LI. La fiduciaire a contesté ce mode de procéder en considérant que le recourant était victime d'une violation du droit d'être entendu. Un nouveau certificat médical du docteur D._____, daté du 29 mars 1993, a été produit. On en extrait ce qui suit : "... En raison d'une importante atteinte à sa santé, il (le recourant) a dû interrompre à plusieurs reprises son travail plusieurs mois à 100 % en 1987 et actuellement." Par décision du 26 août 1993, l'ACI a déclaré irrecevable la réclamation du 26 juin 1992 contre la décision de taxation d'office du 16 juillet 1991 et a rejeté la réclamation du 24 juillet 1992 contre la décision du 23 juillet 1992 refusant de réviser la taxation d'office. En substance, cette décision retient que le délai pour déposer une réclamation était échu et qu'il ne pouvait être restitué à défaut de preuve que le recourant s'est trouvé en incapacité totale de travailler en 1991, seule circonstance pouvant justifier le fait que le recourant n'a pas été en mesure de remplir sa déclaration. L'autorité a considéré qu'aucune des conditions posées pour bénéficier d'une révision n'étaient réunies et, s'agissant de la remise d'impôts, a renvoyé le recourant à agir conformément à la procédure prévue à l'art. 119 LI, à l'issue du litige portant sur la réclamation. C. A._____ a interjeté recours contre cette décision par l'intermédiaire de sa mandataire le 24 septembre 1993, concluant à son annulation en tant qu'elle prononce l'irrecevabilité de la réclamation et à la révision de la taxation d'office. La fiduciaire Pidoux soutient qu'en fournissant la déclaration du recourant le 30 juin 1992, dont le contenu n'a pas été contesté par l'administration, elle aurait apporté la preuve de l'inexactitude manifeste de la déclaration d'office au sens où l'entend l'art. 101 al.2 LI. Pour le surplus, la mandataire du recourant persiste à considérer que le certificat médical joint à sa réclamation du 26 juin 1992 suffisait à fonder une restitution du délai pour déposer la déclaration d'impôt et former une réclamation. L'ACI a conclu au rejet du recours par déterminations du 22 novembre 1993. Elle fait valoir que durant l'année 1991 le recourant a exercé son activité professionnelle, sans avoir recours à des indemnités journalières d'assurance, ainsi que l'atteste le certificat de salaire de l'employeur. Etant capable de travailler, le recourant devait être en mesure de remplir ses obligations en matière fiscale. D. A la requête du Juge instructeur, la société C._____ SA a confirmé, par lettre du 20 décembre 1993, que le recourant, journaliste, attaché à la rédaction du journal "B._____", a été en mesure de travailler normalement durant toute l'année 1991. La fiduciaire Pidoux a déposé d'ultimes observations le 24 décembre 1993. E. Le Tribunal administratif a délibéré sans avoir fixé d'audience de débats. Considère en droit : _____ 1. Le recourant n'a pas déposé sa déclaration dans le délai de dix jours prescrit par l'art. 87 al. 4 LI dès la sommation du 17 mai 1991. Cela n'est pas

contestable. a) La sanction de la violation de l'obligation pour le contribuable de déposer une déclaration après sommation est la taxation d'office (art. 97 LI). En outre, selon l'art. 100 al. 2 LI, le contribuable qui n'a pas déposé sa déclaration dans le délai prescrit par l'art. 87 al. 4 LI est déchu du droit de réclamation. Les conditions d'application de cette disposition, certes très sévère dans la mesure où elle prive le contribuable de toute protection juridique dans certains cas particuliers (voir CCRC AE 90/11, du 20 mars 1994), sont remplies en l'espèce, sous réserve d'un motif de restitution du délai pour déposer la déclaration (voir cons. 2 ci-après). La réclamation déposée le 26 juin 1992 était en conséquence irrecevable, pour ce motif déjà. Elle était d'ailleurs de toute manière tardive, puisque déposée près d'une année après la notification de la taxation d'office du 16 juillet 1991, soit largement hors du délai de 30 jours dès réception de la décision attaquée prévu par l'art. 101 al. 1 LI (là également, sous réserve d'un motif de restitution du délai de réclamation, lequel s'analyse de la même manière que pour la restitution du délai de déclaration; v. dès lors aussi cons. 2 sur ce point). b) Le recourant soutient qu'il conservait néanmoins la possibilité de déposer une réclamation contre la taxation d'office en vue de prouver l'inexactitude manifeste de celle-ci, conformément à ce que prévoit l'art. 101 al. 2 LI. Cette réclamation ne serait en outre selon lui soumise à aucun délai, le contribuable pouvant en tout temps apporter la preuve de l'inexactitude patente d'une déclaration d'office. Indépendamment du fait de savoir si le contribuable déchu du droit de réclamation en application de l'art. 100 al. 2 LI peut encore dans certains cas contester la taxation d'office au motif prévu par l'art. 101 al. 2 LI, l'affirmation selon laquelle cette dernière disposition ne soumettrait la réclamation à aucun délai va totalement à l'encontre du texte de la loi. L'art. 101 LI régit d'une manière générale au premier alinéa la forme et le délai applicables à la réclamation; le deuxième alinéa a pour seul objet de restreindre les motifs de droit matériel recevables à l'encontre d'une taxation d'office, sans élargir pour autant les conditions de forme à laquelle la réclamation est soumise. Celle-ci doit également être interjetée dans les trente jours suivant la communication de la taxation d'office (TA FI 91/80, du 15 février 1993). Tel n'a pas été le cas en l'espèce. En outre, la fixation des éléments imposables arrêtés dans un avis de taxation correctement établi ne peuvent plus être remis en cause lors d'un recours contre le bordereau basé sur celui-ci (RDAF 1982, 297). Seuls les griefs portant sur des questions relatives à la perception de l'impôt cantonal et communal sont recevables à ce stade (TA FI 91/80 précité; CCRI 90/07 du 11 octobre 1990), non pas dans le cadre d'une réclamation, d'ailleurs, mais d'un recours auprès du Département des finances (art. 121 LI). Or, le recourant n'invoque aucun de ces moyens dans sa seconde réclamation du 13 novembre 1992, survenue après réception du bordereau du 9 novembre 1992, mais renvoie à sa première réclamation. C'est en conséquence à juste titre que l'autorité intimée a déclaré irrecevable la réclamation du 26 juin 1992 et implicitement celle du 13 novembre 1992, en tant que celles-ci tendaient à remettre en cause la taxation d'office du 16 juillet 1991. c) Le recourant reproche cependant à l'autorité intimée une violation des art. 102 et 103 LI, prétendant avoir été victime d'une violation du droit d'être entendu dans le cadre du traitement de sa réclamation. Après le dépôt de la réclamation, l'art. 102 al. 1 LI prévoit que l'autorité de taxation entend le contribuable s'il le demande ou si elle le juge nécessaire et qu'elle détermine à nouveau les éléments imposables. Selon l'art. 102 al. 3 LI, lorsque l'autorité de taxation ne peut pas liquider le cas, elle transmet le dossier, avec son rapport, à l'ACI, lorsqu'il s'agit de personnes physiques. L'art. 103 al. 1 LI prévoit que l'ACI a les mêmes compétences que l'autorité de taxation et qu'elle convoque le contribuable si elle le juge nécessaire ou s'il le demande. Aux termes de l'art. 103 al. 2 LI, cette autorité peut

arrêter des propositions de règlement et les soumettre au contribuable. Tant l'autorité de taxation que l'ACI ont ainsi la possibilité de revoir la décision contestée après audition du contribuable, celle-ci pouvant être requise et non seulement ordonnée lorsque l'autorité le juge nécessaire. Dans le cas particulier, le recourant a été reçu par l'autorité de taxation qui n'est toutefois pas entrée en matière sur sa demande de discussion sur le fond. Le refus opposé en l'espèce au contribuable, alors que la réclamation est interjetée hors délai, ne saurait cependant constituer une violation du droit d'être entendu. Ce principe, déduit de l'art. 4 Cst., garantit aux parties le droit de faire administrer les preuves pertinentes, pour autant qu'elles soient offertes en temps utile et selon les formes requises (ATF 119 II 389; 106 II 170). Ces conditions n'étaient pas réalisées en l'espèce, puisque que tant la réclamation du 26 juin 1992 que celle du 13 novembre 1992 étaient largement tardives. L'autorité intimée n'était dès lors pas tenue d'accepter les offres de preuves du recourant tendant à établir le caractère prétendument manifestement inexact de la taxation d'office, dans la mesure où celles-ci avaient trait au problème de fond et non à la question de procédure déterminante ici (tardiveté de la déclaration et de la réclamation, essentiellement). Le grief d'une violation du droit d'être entendu n'est par conséquent pas fondé. Au demeurant, à supposer qu'un tel vice de forme ait pu être établi, il aurait été réparable dans la procédure de recours, dès lors que l'autorité dispose des mêmes compétences que l'autorité de taxation (art. 104 al.4 LI); il n'aurait en revanche pas pu conduire à l'annulation de la taxation d'office. Le recourant reproche également à l'autorité intimée de ne lui avoir soumis aucune proposition de règlement, contrairement à ce qu'exige, à ses yeux, l'art. 103 al. 2 LI. Cependant, s'agissant de décisions de nature purement procédurale, telles que les décisions relatives à des demandes de restitution de délai ou celles relatives à l'entrée en matière sur une demande de révision, on ne saurait donner un caractère absolu à la tentative de conciliation prescrite par la disposition précitée pour les cas de litiges portant sur la taxation; en l'occurrence, l'absence de proposition de règlement n'est nullement criticable, dès lors que l'autorité intimée n'aurait pu qu'annoncer par ce biais une fin de non-recevoir. 2. Dans la déclaration qu'il a déposée le 26 juin 1992, le recourant fait valoir qu'il a été empêché de déposer sa déclaration dans les temps, en raison de sa maladie. Implicitement, il demande par là-même la restitution du délai pour déposer sa déclaration. C'est en effet la question essentielle qui se pose en l'espèce. L'art. 83b al. 1 LI prévoit que la restitution d'un délai peut être accordée si le requérant a été empêché, sans sa faute, d'agir dans le délai fixé. Aux termes de l'alinéa 2, la demande de restitution doit être présentée, par acte écrit et motivé, dans les dix jours à compter de celui où l'empêchement a cessé. Le requérant doit accomplir dans le même délai l'acte omis. Il résulte de la jurisprudence rendue en application de l'art. 35 de la loi fédérale d'organisation judiciaire (OJ), dont le texte est semblable à celui de l'art. 83b LI, que la restitution du délai suppose que la partie ou son mandataire aient été empêchés d'agir dans le délai fixé et que celui-ci soit échu entre temps. La maladie constitue un cas d'empêchement non fautif lorsqu'elle a empêché une partie d'agir pendant tout le délai ou à la fin de celui-ci (Jean-François Poudret et al., Commentaire de la loi fédérale d'organisation judiciaire, 1990 (COJ), no 2.7 lit. a ch. 2 et lit. b ch. 4 ad. art. 35; TA FI 92/138, du 2 juillet 1993). Lorsque le recourant, empêché pour des motifs de maladie, a chargé un mandataire d'agir, celui-ci ne saurait se prévaloir de la maladie du recourant pour obtenir la restitution du délai (ATF 114 II 181 = JdT 1988 I 192). Dans le cas particulier, il a été clairement établi par les certificats médicaux du 19 juin 1992 et du 29 mars 1993 que le recourant, soigné pour une grave maladie dès 1987, impliquant des interruptions

momentanées de travail, n'était pas incapable de travailler durant l'année 1991, ce qui a été confirmé par son employeur. Le fait que le recourant était apte à exercer une activité professionnelle prouve qu'il était à même d'effectuer des actes administratifs tels le dépôt d'une déclaration d'impôt. A tout le moins, s'il estimait ne pas être en mesure de le faire lui-même, il était à même de mandater un tiers à cet effet (voir ATF 112 V 255; André Grisel, *Traité de droit administratif*, vol II p. 896). Il n'était en particulier pas incapable de travailler durant la période antérieure, voire postérieure à la date prescrite pour le dépôt de la déclaration. Dans ces conditions, c'est à juste titre que l'autorité intimée a déclaré que les conditions d'une restitution du délai pour déposer la déclaration après la sommation du 17 mai 1991 n'étaient pas remplies. Cela étant, c'est donc bien à juste titre que la réclamation du 26 juin 1992 a été déclarée tardive. 3. Toujours au motif que le recourant était incapable de remplir ses obligations en matière fiscale, en raison de sa maladie, le recourant demande également la révision de la taxation d'office dont il a fait l'objet le 16 juillet 1991. La procédure de révision est une voie de droit extraordinaire qui permet exceptionnellement de remettre en cause une décision entrée en force, ce qui est le cas des taxations fiscales n'ayant pas fait l'objet d'un recours (TA FI 93/016, du 10 mai 1994). En droit vaudois, elle est réglée aux art. 107 à 109 LI. L'art. 107 LI prévoit que la taxation définitive peut être révisée sur demande du contribuable, dans les trois mois dès la découverte du motif de révision, mais au plus tard dans les quatre ans dès la communication de la décision attaquée : "[...] a) lorsque l'autorité de taxation ou de recours n'a pas tenu compte de faits importants qui ressortent du dossier; b) lorsque la décision a été prise en violation des règles essentielles de la procédure; c) lorsque le requérant découvre des faits nouveaux importants ou des preuves qu'il n'avait pu invoquer dans la procédure de taxation ou de recours." a) On entend par fait nouveau, au sens de l'art. 107 lit. c LI, celui qui s'est produit avant la décision attaquée mais que l'auteur de la demande de révision a été empêché sans sa faute d'alléguer dans la procédure antérieure (André Grisel, *Traité de droit administratif*, vol. II, p. 944; *Revue fiscale* 1983, p. 541). Cette impossibilité implique que le requérant a fait preuve de toute la diligence que l'on peut attendre de lui pour réunir tous les faits et moyens à l'appui de sa cause. Ces faits nouveaux doivent en outre être importants, c'est-à-dire être susceptibles d'entraîner une modification de la décision en faveur du requérant (ATF 118 II 205, 110 V 141; ATF non publié du 29 septembre 1993, en la cause C. c. IIe Cour de droit public; Jean-François Poudret, COJ, no 2.2 à 2.2.5 ad. art. 137). En l'espèce, aucun des faits résultant de la déclaration d'impôt produite le 30 juin 1992 ne peut être qualifiée de nouveau au sens de la disposition précitée puisque le recourant les connaissait avant le prononcé de la taxation d'office et ne les avait pas communiqués, fautivement au fisc. On relèvera au surplus que la maladie de A._____ ne constitue pas un fait susceptible d'influer sur la taxation. Elle peut certes, dans certains cas, diminuer la capacité du contribuable à remplir une déclaration et conduire ainsi à des erreurs se reportant sur la taxation. Ce problème n'est toutefois pas celui qui se pose en l'espèce. b) Peut au surplus rester indécise la question de savoir si le recourant, déchu du droit de réclamation en vertu de l'art. 100 al. 2 LI, peut néanmoins se prévaloir des moyens de révision prévus à l'art. 107 lit. a et b LI contre la décision de taxation d'office. Dans le cas particulier, le recourant n'invoque en effet pas de violation des règles de la procédure avant le prononcé de la taxation d'office. Il ne soulève pas non plus de griefs portant sur l'absence de la prise en considération par l'autorité de faits importants ressortant du dossier. c) En conclusion, la demande de révision ne pouvait qu'être écartée et c'est à bon droit que les instances inférieures l'ont rejetée. 4. Les considérants qui précèdent conduisent

au rejet du recours. Conformément à l'art. 55 LJPA, il se justifie de mettre à la charge du
recourant qui succombe un émolument que les circonstances commandent de réduire à Fr.
500.-. Par ces motifs, le Tribunal administratif a r r ê t e : I. Le recours est rejeté.

II. La décision sur réclamation du 26 août 1993 de l'Administration cantonale des
impôts, déclarant irrecevable la réclamation contre la taxation d'office du 16 juillet 1991 et
rejetant la réclamation du 24 juillet 1992 contre la décision du 23 juillet 1992 refusant de
réviser ladite taxation d'office, est maintenue. III. Un émolument de justice de Fr.

500.- (cinq cents francs) est mis à la charge du recourant. Lausanne, le 21 septembre 1994

Au nom du Tribunal administratif : Le président

:

Le greffier : Le présent arrêt est notifié

aux destinataires de l'avis d'envoi ci-joint.

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