

# VD\_OMNI FI.1998.0084 vom 2. August 2005

VD Tribunal cantonal, 2005-08-02, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.1998.0084](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.1998.0084)

FR: VD\_OMNI FI.1998.0084 du 2 août 2005

IT: VD\_OMNI FI.1998.0084 del 2 agosto 2005

## Regeste

X /Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Une réclamation contre une décision de taxation d'office est en tout cas irrecevable lorsque le contribuable ne produit alors qu'une déclaration provisoire, après l'échéance d'un ultime délai de grâce.

## Erwägungen

### E. 1

Formé dans le respect du délai et des autres conditions prévus aux art. 104 al. 2 de la loi du 26 novembre 1956 sur les impôts directs cantonaux (aLI) et 140 al. 1 er de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD), le recours est recevable en la forme.

### E. 2

a) Toute personne qui remplit les conditions d'assujettissement à l'un des impôts prévus par la loi doit déposer une déclaration complète et exacte sur la formule établie par l'autorité compétente (art. 85 aLI et 124 al. 1 er LIFD) et dans le délai fixé par celle-ci (art. 87 al. 1 er aLI et 124 al. 2 LIFD), ce délai pouvant être prolongé sur demande écrite et motivée (at. 87 al. 3 aLI). Si le contribuable ne dépose pas de déclaration dans le délai prescrit, l'autorité de taxation lui adresse une sommation l'invitant à déposer sa déclaration, dans un délai raisonnable selon le droit fédéral (art. 124 al. 3 LIFD), respectivement dans les 10 jours en droit cantonal (art. 84 al. 4 aLI). Si, malgré sommation, il ne remet pas sa déclaration en temps utile, la taxation est effectuée d'office (art. 97 aLI). Le droit fédéral prévoit à cet égard que l'autorité effectue la taxation d'office sur la base d'une appréciation consciencieuse si, malgré sommation, le contribuable n'a pas satisfait à ses obligations de procédure ou que les éléments imposables ne peuvent être déterminés avec toute la précision voulue en l'absence de données suffisantes; elle peut prendre en considération les coefficients expérimentaux, l'évolution de la fortune et le train de vie du contribuable (art. 130 al. 2 LIFD). b) En l'espèce, le mandataire du recourant ne conteste pas avoir négligé de déposer la déclaration de l'intéressé dans les délais qui lui ont été successivement impartis pour ce faire, l'ultime délai de 10 jours notifié le 9 décembre 1997 au titre de sommation ayant été dépassé de plus de deux mois sans qu'il ait, durant ce laps de temps, formellement requis une nouvelle demande motivée de prolongation de délai ou fait valoir un cas de force majeure. Ne suffisent en effet pas, à cet égard, le fait d'avoir ponctuellement invoqué une surcharge de travail et rendu compte de la résorption progressive de son retard (Tribunal administratif, arrêt FI 2003/ 0030 du 29 septembre 2003 et les références citées; RDAF 2000 II 41 consid. 2b). Partant, c'est à bon droit que les autorités fiscales intimées ont retenu que les conditions pour prononcer une taxation d'office étaient en l'occurrence remplies et ont circonscrit le litige au cas d'application des règles valant pour ce type de taxation.

### E. 3

Cela étant, se pose la question de savoir si les autorités intimées étaient fondées à tenir pour irrecevable la réclamation formée par le contribuable contre la taxation d'office, qualifiée par ce dernier de manifestement inexacte et arbitraire. a) Selon l'art. 100 aLI, tout contribuable qui a déposé sa déclaration peut former une réclamation contre la décision de l'autorité de taxation (al. 1<sup>er</sup>); celui qui n'a pas déposé de déclaration dans le délai de sommation de dix jours de l'art. 87 al. 4 aLI est cependant déchu de son droit de réclamation (al. 2). La jurisprudence a considéré que cette dernière disposition était d'une constitutionnalité douteuse compte tenu de la rigueur extrême d'une telle restriction du droit de réclamation, de sorte qu'elle devait être interprétée de manière restrictive en ce sens que son application ne pouvait être retenue que dans l'hypothèse de l'absence de déclaration dans le délai de sommation, mais non dans celle de la production d'une déclaration incomplète (Tribunal administratif, arrêt FI 2000/0053 du 6 mars 2001 et les références citées). En l'espèce, aucune déclaration d'impôt n'ayant été produite durant le délai de sommation, la réclamation aurait pu, en application de l'art. 100 al. 2 aLI, être tenue d'entrée pour irrecevable, comme l'a d'ailleurs relevé la CI dans la lettre adressée le 27 mars 1998 au mandataire du contribuable. Toutefois, par ce même courrier, l'autorité fiscale s'est déclarée disposée à entrer en matière au sujet de la réclamation pour autant que l'intéressé produise une déclaration complète dans un ultime délai de grâce de 5 jours. Dans ces conditions, il n'y a pas à retenir l'irrecevabilité de la réclamation en application de l'art. 100 al. 2 aLI, mais plutôt à procéder à l'examen du bien-fondé du prononcé d'irrecevabilité litigieux eu égard à la motivation retenue par les autorités intimées. b) A teneur de l'art. 101 al. 2 aLI, le contribuable qui a été taxé d'office peut déposer une réclamation contre la taxation uniquement pour le motif qu'elle est manifestement inexacte, la réclamation devant indiquer les moyens de preuve. L'art. 132 al. 3 LIFD dispose également que le contribuable qui a été taxé d'office peut déposer une réclamation contre cette taxation uniquement pour le motif qu'elle est manifestement inexacte, mais précise que la réclamation doit être motivée et indiquer, le cas échéant, les moyens de preuve. Selon la jurisprudence, ces deux dispositions ont la même teneur, formulant les obligations liées à la motivation d'une réclamation formée contre une taxation d'office en ce sens qu'elle ne peut être déposée qu'au motif que la taxation est manifestement inexacte et doit contenir une motivation suffisante tout en indiquant les moyens de preuve invoqués. De jurisprudence constante, il s'agit là d'exigences formelles dont le non respect doit être sanctionné, non par un rejet de la réclamation, mais par un prononcé d'irrecevabilité. Ainsi, les législateurs fédéral et cantonal ont-ils expressément voulu que le contribuable qui désire que l'administration revoie sa propre décision de taxation se soumette lui-même, préalablement, aux exigences qu'il a éludées antérieurement et qui ont conduit à la taxation d'office. Il convient en effet d'éviter que le contribuable qui n'a pas rempli ses devoirs de collaboration puisse faire obstacle à la mission de l'administration en présentant une réclamation non motivée, pour obtenir ensuite le droit de produire les documents utiles à la taxation devant une autorité de recours qui devrait recommencer la procédure ab ovo, respectivement d'éviter qu'il puisse finalement obtenir d'être soumis à une procédure de taxation ordinaire au même titre que le contribuable qui a agi en temps utile (Tribunal administratif, arrêt FI 2003/0030 du 29 septembre 2003, consid. 2 et la jurisprudence citée, en particulier l'ATF 123 II 552 résumé in SJ 1998 p. 234). Il y a lieu de préciser que le tribunal de céans a jugé qu'il était extrêmement douteux que le seul dépôt d'une déclaration d'impôt incomplète, à laquelle toutes les annexes exigées n'étaient au surplus pas jointes, puisse répondre à l'exigence de

motivation qualifiée dont il est question (arrêt FI 2002/0091 du 13 mars 2003); le canton de Berne impose quant à lui la production simultanée au dépôt de la réclamation d'une déclaration d'impôts complète (StE 1998 B 93.5 n°20). S'agissant de savoir si l'autorité fiscale doit ou non accorder un délai de grâce au réclamant pour lui permettre de régulariser une déclaration d'impôt qu'il n'aurait pas correctement ou complètement remplie, le Tribunal fédéral a laissé cette question indécise en se bornant, dans le cas d'un contribuable qui n'avait pas su mettre à profit le délai qui lui avait été imparti à cet effet, à confirmer le prononcé d'irrecevabilité rendu par l'autorité cantonale (ATF 2A.155/2002 du 13 août 2002); le tribunal de céans a pour sa part retenu que le droit cantonal n'excluait pas que le contribuable non assisté, qui de ce fait ne pouvait guère saisir la portée de l'exigence posée en matière de moyens de preuve, puisse bénéficier d'un tel délai de grâce (arrêt FI 2002/0017 du 14 octobre 2002). c) En l'espèce, pour s'être borné à invoquer le caractère manifestement inexact de la taxation d'office sans déposer simultanément la déclaration d'impôt du contribuable, déclaration dont le défaut de production avait précisément justifié cette taxation et qu'il présentait comme le seul moyen de preuve de ses allégations, le mandataire du recourant - praticien du droit fiscal dont l'attention a en outre été expressément attirée sur l'exigence de motivation d'une éventuelle réclamation - n'a manifestement pas satisfait aux exigences telles que fixées par les dispositions et la jurisprudence précitées. A ceci s'ajoute le fait que, le 27 mars 1998, l'autorité fiscale lui a imparti un ultime délai de grâce de 5 jours pour produire cette déclaration, délai qu'il se devait de mettre à profit, immédiatement et sans désespérer, plutôt que de se plaindre de la brièveté de ce délai pour en réclamer d'entrée une prolongation et ne produire en fin de compte qu'une déclaration d'impôt qu'il qualifia de toute manière de provisoire. Partant, c'est à bon droit que les autorités intimées ont tenu la réclamation pour irrecevable, de sorte que le recours doit être rejeté sur ce point.

#### **E. 4**

Le recourant s'en prend enfin à l'amende qui lui a été infligée en application de l'art. 130 al. 1<sup>er</sup> aLI. Cette disposition prévoit que tout contribuable qui enfreint, intentionnellement ou par négligence, les dispositions d'exécution de la loi relatives notamment au dépôt de la déclaration (art. 87 à 90 aLI) ou au devoir de renseigner l'autorité (art. 93 aLI) est frappé d'une amende de 50.- à 25'000.- francs par l'autorité de taxation. Elle s'applique au recourant en raison du défaut de production de sa déclaration d'impôt dans un délai prolongé de près de trois mois sans qu'il ait établi avoir été empêché d'agir sans sa faute, ce qui fonde le prononcé de l'amende dans son principe. Quant au montant de l'amende, il a été réduit de deux mille à mille francs pour tenir compte du fait que le mandataire du contribuable avait avisé l'autorité de ses problèmes de santé et de sa surcharge de travail. Se situant au bas de l'échelle des sommes que l'art. 103 al. 1<sup>er</sup> autorise à percevoir, il échappe à la critique.

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