

VD_OMNI FI.2002.0091 vom 13. März 2003

VD Tribunal cantonal, 2003-03-13, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2002.0091

FR: VD_OMNI FI.2002.0091 du 13 mars 2003

IT: VD_OMNI FI.2002.0091 del 13 marzo 2003

Regeste

c/ACI | Le recours, dirigé contre un prononcé d'irrecevabilité, comportant une motivation concernant seulement le fond - et non la question de l'irrecevabilité - est-il recevable? Question laissée ouverte en l'espèce.

Erwägungen

E. 35

LJPA, lequel présente un caractère péremptoire, comme l'indiquait l'avis du 24 décembre 2002. On laissera cependant cette question ouverte, dans la mesure où l'on ne doit pas se montrer trop sévère sur les exigences de motivation que doit contenir un recours, ce d'autant que l'argumentation attendue ici devait porter sur des questions de procédure, délicates à saisir pour une personne non assistée. 2. Le recourant ne conteste pas que les conditions d'une taxation d'office étaient remplies le 11 janvier 2002, date à laquelle l'office d'impôt a statué; à juste titre. a) Selon l'art. 180 al. 2 LI (v. aussi art. 46 al. 3 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes; ci-après: LHID), l'autorité de taxation effectue en effet 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 (l'autre hypothèse envisagée par cette disposition n'est pas pertinente ici). L'art. 173 al. 1 LI précise encore que le contribuable doit déposer une déclaration complète et exacte sur la formule établie par le Département des finances. Selon l'art. 174 al. 1 LI, la déclaration, signée personnellement par le contribuable, doit être renvoyée avec les annexes prescrites, dans le délai fixé par le département (s'agissant des annexes, v. également art. 175 al. 1, notamment let. c et al. 2 LI). b) Dans le cas d'espèce, le recourant ne conteste pas ne pas avoir donné suite à la sommation qui lui a été adressée; il s'est borné à réagir pour la première fois courant février 2002, à la suite de la taxation d'office, par le dépôt d'une déclaration d'impôt. Cela étant, les conditions pour une taxation d'office étaient clairement remplies s'agissant de la période fiscale 2001-2002. C'est donc à juste titre que l'ACI a placé le débat dans le cadre des règles sur la taxation d'office.

3. a) Selon l'art. 186 al. 2 LI, 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 doit être motivée et indiquer les moyens de preuves. On trouve une règle identique à l'art. 48 al. 2 LHID; le droit vaudois est dès lors sur ce point pleinement harmonisé (v. en outre art. 132 al. 3 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 - ci-après: LIFD -; la formulation de cette disposition concorde avec celle des règles précitées, de sorte que la jurisprudence du Tribunal fédéral en cette matière paraît pouvoir être transposée au plan cantonal). La question ici en cause est celle de la forme que doit présenter la réclamation dans le cas d'une taxation d'office et, plus précisément, quelle doit être l'ampleur de la motivation présentée et la nature des moyens de preuves à produire.

On relèvera d'emblée que, alors que la réclamation dirigée contre une taxation ordinaire peut ne pas être motivée, c'est au contraire une motivation qualifiée qui est exigée s'agissant de taxation d'office; ce faisant, le Tribunal fédéral, dans sa jurisprudence relative à l'art. 132 al. 3 LIFD, a maintenu les exigences qui prévalaient antérieurement (pour la pratique antérieure, v. Archives 48, 196; le maintien des exigences antérieures est approuvé par Zweifel in Zweifel/Athanas, Commentaire bâlois I/2b, 2000, no 35 ad art. 132 LIFD. En outre, pour la commission de recours du canton de Berne, la réclamation dirigée contre une taxation d'office ne peut être suffisamment motivée que par la production, simultanée au dépôt de la réclamation, d'une déclaration d'impôt complète (StE 1998 B 93.5 no 20). Le Tribunal fédéral, dans sa jurisprudence récente, ne va pas aussi loin; il est douteux, selon lui, que la remise avec la réclamation de la déclaration d'impôt, remplie, datée et signée, soit le seul procédé entrant en ligne de compte au titre de motivation et de moyen de preuve pour conduire à la recevabilité de la réclamation. Néanmoins, on doit inférer des arrêts rendus que l'indication des moyens de preuve constitue bien une condition formelle de recevabilité de la réclamation (ATF 123 II 552, consid. 4c, spéc. p. 557 s.; ATF du 4 avril 2001, 2A.453/2000, et du 22 octobre 2001, 2A. 277/2001). On relèvera de toute manière le lien étroit entre la motivation et les moyens de preuve, s'agissant tout particulièrement des faits, qui font défaut lors de la taxation d'office et qui sont indispensables pour effectuer une taxation - à nouveau - en la forme ordinaire. Dans la jurisprudence précitée, le Tribunal fédéral exige également que les décisions de taxation d'office rappellent la voie et le délai de réclamation, l'exigence de motivation et de production des moyens de preuves, ainsi que la menace d'irrecevabilité en l'absence de ces éléments (v. sur ce point, arrêt FI 2002/0017, consid. 3d). Cet aspect ne soulève pas de difficulté ici, dans la mesure où la décision de taxation du 11 janvier 2002 comportait une formulation conforme aux exigences de cette jurisprudence. On citera ici au surplus un extrait d'un arrêt du Tribunal fédéral du 19 juin 2002 (2A.442/2001, au consid. 2.2; v. également dans le même sens ATF du 13 août 2002, 2A. 155/2002, consid. 3.2): "Par la voie de la réclamation, le contribuable taxé d'office peut contester la réalisation des conditions qui ouvrent à l'autorité fiscale le droit de taxer d'office ainsi que le montant des éléments imposables, pour autant qu'il prouve le caractère manifestement inexact de la taxation. Cela signifie que le contribuable doit se prêter d'entrée de cause à la collaboration qu'il a négligée jusqu'ici, notamment remettre sa déclaration d'impôt et d'autres documents, ainsi que communiquer tous les renseignements utiles à sa taxation (FF 1983 III 1 ss, 221; RDAF 2000 2 41 consid. 2b p. 43; ATF 123 II 552 consid. 4c p. 557; Archives 67 p. 409 consid. 3a p. 413). Il ne peut se borner à contester certains postes seulement, car cela ne suffit pas à établir que la taxation dans son ensemble serait manifestement inexacte. Ainsi, contrairement à l'ancien droit qui excluait le dépôt d'une réclamation ou d'un recours contre la taxation d'office si les éléments imposables servant de base à la dernière taxation exécutoire n'étaient pas majorés de plus de 20 pour cent (art. 92 al. 2ème phr. de l'arrêté du 9 décembre 1940 sur l'impôt fédéral direct (AIFD), mais ne limitait pas le réexamen de la taxation d'office par l'autorité de réclamation ou l'autorité judiciaire cantonale, une fois atteint le seuil des 20 pour cent, l'art. 132 al. 3 LIFD subordonne la recevabilité de la réclamation puis l'examen de la taxation d'office notamment à la démonstration - qui incombe au contribuable - de son caractère manifestement inexact. Lorsque l'autorité de taxation n'est pas entrée en matière sur la réclamation, la commission de recours - qui a les mêmes compétences que l'autorité de taxation (art. 142 al. 4 LIFD) - doit d'abord examiner si les conditions formelles de recevabilité de la réclamation (forme écrite, délai, motivation, moyen de preuve, etc.)

étaient, ou non, remplies. A cet égard, elle doit uniquement examiner si l'autorité de réclamation a admis à bon droit que le réclamant n'avait pas établi le caractère manifestement inexact de la taxation. Si tel est le cas, la commission de recours doit rejeter le recours déposé devant elle sans examiner elle-même le détail de la taxation. Si l'autorité de taxation n'est pas entrée en matière à tort sur la réclamation, l'autorité de recours peut alors, soit lui renvoyer la cause pour nouvelle décision, le cas échéant avec des instructions, soit procéder elle-même à une nouvelle taxation (art. 143 LIFD)." b) Dans le cas d'espèce, le recourant n'a pas rédigé d'acte formel de réclamation, ni même de lettre dans laquelle il indiquerait contester la taxation d'office du 11 janvier 2002; à plus forte raison n'a-t-il pas présenté une motivation explicite pour justifier sa démarche. Pour l'intéressé au demeurant, la réclamation qu'il a déposée est contenue toute entière, mais implicitement dans la déclaration d'impôt 2001-2002 qu'il a déposée courant février 2002. Il est extrêmement douteux que cette manière de procéder puisse être considérée comme suffisante; à cet égard, on doit au contraire vraisemblablement poser des exigences similaires à celles prévues en matière de recours. Une telle démarche signifie que l'on saisit une autorité pour lui demander de corriger l'acte que l'on conteste; cette volonté précise doit ressortir clairement de l'écrit qu'on lui adresse (dans ce sens, Pierre Moor, Droit administratif II 671). Dans le cas d'espèce, faute de contestation expresse, l'autorité intimée a sans doute à juste titre déclaré le procédé irrecevable. Mais cette question peut toutefois demeurer indécise. Il apparaît en effet et surtout que le recourant, s'il s'est montré, en apparence en tout cas, enclin à reprendre la collaboration qu'il avait négligée auparavant avec l'autorité fiscale, ne l'a fait que d'une manière extrêmement partielle, puisqu'il n'a produit ni état des titres, ni état des dettes, ni le questionnaire pour indépendant; enfin il n'a déclaré aucun élément relatif à sa fortune immobilière. En outre, même après son envoi du 4 mars 2002, son dossier apparaît toujours incomplet. Dans ces conditions et au vu de la jurisprudence récente du Tribunal fédéral, force est de constater que, à supposer que le procédé de l'intéressé puisse être considéré comme une réclamation, celle-ci n'a pas été accompagnée de l'ensemble des moyens de preuves nécessaires; en conséquence, faute d'une collaboration suffisamment étoffée du contribuable, la réclamation a été déclarée à bon droit irrecevable par l'ACI. Cela conduit au rejet du recours. 4. Vu l'issue du pourvoi, les frais de la cause seront mis à la charge du recourant, qui succombe (art. 55 LJPA).

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