

VD_OMNI FI.2005.0202 vom 26. September 2006

VD Tribunal cantonal, 2006-09-26, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2005.0202

FR: VD_OMNI FI.2005.0202 du 26 septembre 2006

IT: VD_OMNI FI.2005.0202 del 26 settembre 2006

Regeste

X. _____/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Confirmation de l'irrecevabilité d'une réclamation interjetée à l'encontre d'une décision de taxation d'office, faute de motivation suffisante. Il appartient au contribuable de fournir les moyens de preuve et de démontrer l'inexactitude de la taxation d'office.

Erwägungen

E. 1

a) Déposé dans le respect du délai et des autres conditions prévues par l'art. 200 de la loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI) 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. b) La décision attaquée délimite le "cadre" matériel admissible de l'objet du litige. Ainsi, l'autorité de recours ne peut pas en principe examiner les prétentions et les griefs qui n'ont pas fait l'objet du prononcé de l'instance inférieure et le recourant ne peut pas prendre des conclusions qui sortent de ce cadre (arrêt du Tribunal fédéral du 3 juin 2004, 2A.248/2004 consid. 1.2 et références citées; Benoît Bovay, Procédure administrative, Berne 2000, p. 390-391). En l'espèce, le litige porte exclusivement sur la recevabilité de la réclamation. Dès lors, le présent recours ne peut porter que sur ce point et doit être déclaré irrecevable en tant qu'il conteste la taxation d'office elle-même et s'en prend principalement aux éléments imposables retenus dans cette taxation. Les conclusions du recourant relatives à ses difficultés financières durant l'année 2003, notamment son absence de salaire et de droit au chômage, et au fait que la taxation d'office ne correspond pas à la réalité concernent le fond du litige et sont donc irrecevables.

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 le Département des finances (173 al. 1 LI). La déclaration, signée personnellement par le contribuable, doit être renvoyée avec les annexes prescrites, dans le délai fixé par le Département des finances, à l'adresse indiquée (art. 174 al. 1 LI). Si le contribuable ne dépose pas de déclaration dans les délais prescrits, l'autorité de taxation lui adresse une sommation l'invitant à déposer sa déclaration dans un délai de 30 jours (art. 174 al. 4 LI). Selon l'art. 175 LI, les personnes physiques doivent joindre à leur déclaration notamment : les certificats de salaire concernant tous les revenus provenant d'une activité lucrative dépendante (let. a); les attestations concernant les prestations que le contribuable a obtenues en sa qualité de membre de l'administration ou d'un autre organe d'une personne morale (let. b); l'état complet des titres et autres placements de capitaux, ainsi que celui des dettes (let. c) (al. 1). Les personnes physiques ayant un revenu provenant d'une activité lucrative

indépendante et les personnes morales doivent joindre à leur déclaration leurs comptes annuels signés (bilan, comptes de résultats, annexes) ou, en l'absence d'une comptabilité tenue selon l'usage commercial, l'état de leurs actifs et passifs, de leurs recettes et dépenses ainsi que de leurs prélèvements et apports privés (al. 2). Les contribuables joignent à leur déclaration une attestation portant sur les cotisations qu'ils ont versées à des institutions de prévoyance sociale et professionnelle, pour des formes reconnues de prévoyance ou pour des assurances de rente, ainsi que sur les prestations qu'ils ont reçues (al. 3). Le dépôt de la déclaration d'impôt et de ses annexes constitue une obligation (cf. les règles similaires en matière d'impôt fédéral direct, art. 124 et 125 LIFD); le contribuable doit la déposer dans les délais impartis et être en mesure de le prouver (Jean-Marc Rivier, Droit fiscal suisse, l'imposition du revenu et de la fortune, 2^{ème} éd. Lausanne 1998, p. 153). Il doit en outre faire tout ce qui est nécessaire pour assurer une taxation complète et exacte, devant ainsi fournir les renseignements et les pièces justificatives nécessaires (art. 176 LI et 126 LIFD).

b) Si, malgré sommation, le contribuable n'a pas satisfait à ses obligations de procédure ou si les éléments imposables ne peuvent être déterminés avec toute la précision voulue, en l'absence de données suffisantes, l'administration effectue une taxation d'office. Celle-ci doit reposer sur une appréciation consciencieuse de la situation du contribuable. Elle se fonde sur tous les indices concluants dont elle a connaissance et peut prendre en considération les coefficients expérimentaux, l'évolution de la fortune et le train de vie du contribuable (art. 180 al. 2 LI et 130 al. 2 LIFD). c) En l'espèce, l'office d'impôt n'étant en possession d'aucune déclaration d'impôt malgré la sommation du 27 août 2004, a rendu une taxation d'office en date du 21 décembre 2004. Le recourant affirme à l'appui de ses différentes écritures avoir envoyé sa déclaration d'impôt et les justificatifs originaux dans les délais. Toutefois, il faut rappeler que le fardeau de la preuve de l'envoi d'une déclaration dans les délais incombe au contribuable (Xavier Oberson, Droit fiscal suisse, 2^{ème} éd., Bâle 2002, p. 438). Or, en l'espèce, l'envoi d'une "copie" de la déclaration d'impôt, datée du 14 septembre 2004, très sommairement remplie et non accompagnée des annexes et justificatifs, ne suffit pas à établir la preuve de l'envoi de la déclaration d'impôt dans les délais prescrits. Il apparaît en outre que les affirmations du recourant sur ce point sont contradictoires. En effet, le recourant prétend dans le cadre de sa réclamation avoir envoyé sa déclaration en septembre 2004, tout en alléguant dans son recours l'avoir envoyée en mars 2004 déjà. L'autorité fiscale, en l'absence de déclaration d'impôt, était donc en droit de procéder à une taxation d'office en application de l'art. 180 al. 2 LI. De plus, comme on va le voir ci-dessous, le contribuable taxé d'office avait le devoir de produire une copie de sa déclaration d'impôt dûment complétée ainsi que des annexes et justificatifs nécessaires, ce qu'il n'a pas fait en l'espèce.

E. 3

Pour l'autorité intimée, il n'y a pas lieu d'entrer en matière sur la réclamation interjetée le 29 décembre 2004, dès lors que celle-ci, bien qu'interjetée en temps utile, n'était pas suffisamment motivée, ni accompagnée des moyens de preuve utiles. a) On rappelle que le contribuable peut former une réclamation écrite contre la décision de l'autorité de taxation dans les trente jours dès la notification de la décision attaquée (art. 185 et 186 al. 1 LI et 132 al. 1 LIFD). En règle générale, la réclamation n'a pas à être motivée pour être recevable. Cette règle souffre cependant d'une exception lorsque l'autorité a effectué une taxation d'office. Le contribuable taxé d'office peut déposer une réclamation contre cette taxation uniquement pour le motif qu'elle est manifestement inexacte. La réclamation doit être motivée et indiquer, cas échéant, les moyens de preuve (art. 186 al. 2 LI et 132 al. 3 LIFD).

Le contribuable taxé d'office peut ainsi 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 toutefois qu'il prouve le caractère manifestement inexact de la taxation. Cela signifie qu'il 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 (cf. arrêt du Tribunal fédéral du 13 août 2002, 2A.155/2002 consid. 3.2 et références citées, à savoir FF 1983 III 1 ss, 221; RDAF 2000 II 41 cons. 2b p. 43; ATF 123 II 552, cons. 4c p. 557; Archives de droit fiscal 67 p. 409 cons. 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. Il lui appartient donc de prouver l'inexactitude de la taxation lors de la procédure de réclamation en apportant les éléments nécessaires à établir son revenu réel. L'exigence d'une motivation suffisante, assortie de l'indication des moyens de preuve invoqués, constitue une exigence formelle dont la violation entraîne l'irrecevabilité de la réclamation dirigée contre une taxation d'office (ATF 123 II 552 consid. 4c p. 557). 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 (ATF 123 II 552, RDAF 1998 II 455, rés. in SJ 1998 p. 234; arrêt FI.1998.0084 du 2 août 2005 et FI.2003.0030 du 29 septembre 2003, consid. 2).

b) En l'espèce, la décision de taxation d'office du 21 décembre 2004 mentionnait expressément qu'une réclamation ne pouvait être déposée que pour le motif qu'elle était manifestement inexacte et qu'elle devait être motivée et indiquer les moyens de preuve, à défaut de quoi elle serait déclarée irrecevable. Dans le cadre de sa réclamation du 29 décembre 2004, le recourant a expliqué avoir envoyé sa déclaration en septembre 2004 et a indiqué n'avoir rien gagné durant l'année 2003, vivant de dons et de prêts de connaissances. Il a produit le 10 janvier 2005 une "copie" de sa déclaration d'impôt, laquelle n'était toutefois que sommairement remplie, les annexes étant laissés vierges et aucune pièce justificative n'étant produite. Par requête du 4 avril 2005 et rappel du 10 juin 2005, l'ACI l'a invité à compléter sa réclamation et à fournir des documents qu'elle a clairement énoncés, soit le certificat de salaire, l'attestation de tantièmes ou les comptes de résultat de l'activité en tant qu'administrateur indépendant, la preuve du paiement de la pension alimentaire, la copie du jugement de divorce, la situation des titres et autres placements de capitaux, la situation des dettes, la liste des dons reçus de ses connaissances et tout autre document relatif à la déclaration d'impôt 2003 pouvant justifier le train de vie. Le recourant n'a toutefois produit qu'un extrait de compte courant actionnaire de la société ITAK SA pour l'année 2003, estimant ainsi son revenu brut à 37'618.95 francs. Ce document ne satisfaisait clairement pas aux exigences de motivation de la réclamation dirigée contre une taxation d'office et le recourant a ainsi violé son devoir de collaborer dans la procédure de réclamation en se bornant tout au long de celle-ci à invoquer ses graves difficultés financières, sans fournir d'éléments déterminants permettant d'établir ses revenus réels. Il n'a ni prouvé ni offert de prouver l'inexactitude de la taxation d'office. La réclamation qui ne

contenait pas de motivation qualifiée telle que prévue par la loi et la jurisprudence, devait ainsi être déclarée irrecevable. Les critiques du recourant quant au fait qu'il aurait envoyé diverses pièces justificatives à l'office d'impôt en avril 2005 qui n'auraient pas été transmises à l'autorité intimée sont sans fondement dans la mesure où il n'a nullement établi que ces documents avaient réellement été envoyés. Il apparaît en effet que les seuls documents figurant au dossier sont la déclaration d'impôt sommairement remplie et l'extrait de compte courant de la société A. _____ SA pour 2003. Le recourant n'a en outre jamais mentionné, avant le dépôt de son recours, avoir envoyé les justificatifs demandés à l'office d'impôt, expliquant au contraire dans son courrier du 7 juillet 2005 adressé à l'ACI, qu'il faisait parvenir les "pièces manquantes". Dans son courrier du 10 avril 2005, adressé à l'office d'impôt, il expliquait par ailleurs qu'il allait prochainement recevoir la révision des comptes de sa société pour 2003 et qu'il produisait l'extrait du compte courant actionnaire; il n'était toutefois nullement précisé que d'autres pièces, non transmises à l'ACI, étaient produites. Les arguments du recourant sur ce point ne peuvent dès lors être retenus. A défaut de motivation suffisante, c'est dès lors à bon droit que la réclamation dirigée contre la taxation d'office a été déclarée irrecevable par l'autorité intimée. Comme rappelé par l'ACI, il appartiendra au recourant qui invoque de graves difficultés financières, s'il l'estime utile, de demander à l'autorité de taxation une remise d'impôt, pour autant que les conditions restrictives soient réunies en l'occurrence.

E. 4

Le recourant n'a pas contesté, à l'appui de sa réclamation ou de son recours, le prononcé ou la quotité de l'amende infligée par décision du 21 décembre 2004 en application des art. 241 LI et 174 LIFD. La décision doit dès lors être maintenue sur ce point.

E. 5

Les considérants qui précèdent conduisent le tribunal à rejeter le recours et à confirmer la décision attaquée. Vu l'issue du recours, un émolument d'arrêt sera mis à la charge du recourant, conformément à l'art. 55 LJPA.

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