

VD_OMNI FI.2006.0100 vom 30. November 2007

VD Tribunal cantonal, 2007-11-30, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2006.0100

FR: VD_OMNI FI.2006.0100 du 30 novembre 2007

IT: VD_OMNI FI.2006.0100 del 30 novembre 2007

Regeste

X. _____ c/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Il n'y a pas lieu à une restitution de délai dont le non-respect est dû à la négligence de la recourante qui égare son courrier. Une décision, fût-elle notifiée de manière irrégulière, peut entrer en force si elle n'est pas déférée au juge dans un délai raisonnable. Le fardeau de la preuve de l'envoi de la déclaration d'impôt dans les délais incombe au contribuable; la date mentionnée sur la déclaration ne saurait suffire pour attester son envoi. Taxation d'office. Réclamation irrecevable. Décision confirmée. En matière pénale, le régime des preuves en matière de droit fiscal pénal doit en revanche se conformer aux garanties prévues par la CEDH. Application du principe de la présomption d'innocence: amendes (LI, LIFD) annulées.

Erwägungen

E. 1

Portant sur la période fiscale courant du 1 er janvier au 31 décembre 2004, la décision de taxation d'office en matière d'impôt cantonal et communal, rendue le 30 novembre 2005, est régie par la loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI; RSV 642.11), en vigueur depuis le 1 er janvier 2001. Au surplus, il convient de citer la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14), entrée en vigueur le 1 er janvier 2001. S'agissant de l'impôt fédéral, c'est la loi sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD; RS 642.11), en vigueur depuis le 1 er janvier 1995, qui est applicable.

E. 2

Déposé dans le délai de trente jours imparti par l'art. 200 LI (pour le droit fédéral voir l'art. 140 LIFD), le recours contre la décision sur réclamation rendue par l'ACI le 5 octobre 2006 est intervenu en temps utile. Il est au surplus recevable en la forme. Le présent litige a trait en premier lieu à la recevabilité de la réclamation interjetée le 11 juillet 2006 contre la décision de l'Office d'impôt du 30 novembre 2005 concernant l'impôt cantonal et communal sur le revenu et la fortune et l'impôt fédéral direct pour la période fiscale 2004.

E. 3

Pour l'autorité intimée, il n'y a pas lieu d'entrer en matière sur la réclamation interjetée dans le cas d'espèce, pour cause de tardiveté. a) Selon l'art. 186 al. 1 LI, la réclamation en matière d'impôts directs cantonaux et communaux, s'exerce par acte écrit, adressé à l'autorité de taxation dans les trente jours dès la notification de la décision attaquée (voir également 48 al. 1 LHID). Le délai prévu par le droit fédéral en matière d'impôt fédéral direct (art. 132 al. 1 er LIFD) est également de trente jours. Les délais de réclamation et de recours sont péremptoires, ce qui signifie que le non-respect de ces derniers entraîne la perte du droit,

contrairement aux délais d'ordre dont l'inobservation n'entraîne pas une telle sanction, mais peut avoir des conséquences sur la question de l'émolument ou des dépens (voir sur ce point, Pierre Moor, Droit administratif, vol. II, 2ème éd., Berne 2002, n° 2.2.6.7). En outre, les délais légaux ne peuvent être prolongés (art. 166 al. 1 er LI; art. 119 LIFD). S'il s'agit d'un acte émanant d'une autorité, le fardeau de la preuve de la notification et de sa date incombe en principe à l'autorité qui entend en tirer une conséquence juridique (ATF 122 I 97, consid. 3b p. 100). L'autorité supporte ainsi les conséquences de l'absence de preuve en ce sens que si la notification, ou sa date, sont contestées, et qu'il existe effectivement un doute à ce sujet, comme cela peut se présenter lors de la notification d'un acte sous pli simple, il y a lieu de se fonder sur les déclarations du destinataire de l'envoi (ATF 103 V 63 consid. 2a p. 65). b) La recourante n'allègue pas que la décision de taxation datée du 30 novembre 2005 et notifiée sous pli simple ne lui est pas parvenue ou n'a pas été acheminée dans un délai usuel. Le 12 juillet 2006, elle déclare au contraire n'en avoir pris connaissance que par le biais d'un nouveau courrier de l'Office d'impôt du 19 mars 2006, également « égaré » pendant quelque quatre mois. Ainsi, la recourante admet, à tout le moins implicitement, que le délai de recours était échu au moment où elle a interjeté sa réclamation, le 12 juillet 2006, soit près de 8 mois après la taxation d'office. c) A teneur de l'art. 168 al. 1 LI, la restitution d'un délai peut toutefois être accordée si le recourant a été empêché, sans sa faute, d'agir dans le délai fixé (pour le droit fédéral, voir l'art. 133 al. 3 LIFD). Les motifs d'empêchement allégués par la recourante – l'égarement de ses courriers – ne peuvent être considérés comme sérieux au sens des art. 168 al. 1 LI et 133 al. 3 LIFD. Selon la jurisprudence et la doctrine, une restitution de délai n'est possible que lorsque le non-respect du délai n'est pas imputable à une faute du contribuable ou de son mandataire. En outre, l'empêchement ne doit pas avoir été prévisible. L'empêchement lié à un cours de répétition ordinaire ne remplit pas cette condition d'imprévisibilité (ATF 102 V 242 consid. 2b et 3; Semaine judiciaire 1986 p. 422 consid. 3; Peter Agner/Beat Jung/Gotthard Steinmann, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, Zurich 2001, p. 425 ad 133). Une absence durable du pays, sans laisser d'adresse et sans constituer un mandataire ou encore sans communiquer son changement d'adresse à l'autorité, alors que l'on doit s'attendre à une notification, ne saurait constituer un empêchement excusable justifiant une restitution de délai (ATF 90 I 273). A plus forte raison, la manière dont la recourante traite son courrier et leur perte répétée est une négligence fautive qui, au vu de la jurisprudence précitée, ne saurait constituer un motif sérieux de restitution de délai (cf. également, en dernier lieu, les arrêts FI.2006.0077 du 15 janvier 2007; FI.2004.0057 du 8 septembre 2006; FI.2004.0081 du 25 août 2006 et FI.2003.0070 du 21 décembre 2005).

E. 4

a) En vertu de l'art. 173 al. 1 LI, 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 et dans le délai fixé par celui-ci (art. 174 al. 1 LI, pour le droit fédéral voir l'art. 124 al. 1 et 3 LIFD). Le délai de dépôt de la déclaration peut être prolongé par l'autorité de taxation sur demande écrite et motivée (art. 174 al. 3 LI). 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 les trente jours (art. 174 al. 4 LI, pour le droit fédéral voir art. 124 al. 3 LIFD). L'autorité de taxation contrôle la déclaration d'impôt et ses annexes, puis procède aux investigations éventuellement nécessaires (art. 180 al. 1 LI, art. 130 al. 1 LIFD et art. 46 al. 1 LHID). Si, malgré la 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 effectue la taxation d'office sur la base d'une appréciation consciencieuse. Elle peut prendre en considération les coefficients expérimentaux, l'évolution de fortune et le train de vie du contribuable (art. 180 al. 2 LI, art. 130 al. 2 LIFD et art. 46 al. 3 LHID). b) En l'occurrence, la recourante soutient, tant dans sa réclamation que dans son recours, avoir déposé le 9 mai 2005 sa déclaration d'impôt 2004; à supposer que cela fût avéré, cette dernière ne serait jamais parvenue à l'autorité de taxation. Toutefois, le fardeau de la preuve de l'envoi d'une déclaration dans les délais incombe au contribuable. Cette preuve résulte en principe de la date de l'affranchissement postal (voir à cet égard l'art. 48 de la loi fédérale sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005, RSV 173.110, et l'art. 32 aOJ, in : Jean-François Poudret/Suzette Sandoz-Monod, Commentaire de la loi fédérale sur l'organisation judiciaire, Vol. I, Berne 1990, n. 4.6 ad art. 32). A noter que l'intéressé peut cependant l'établir en faisant appel à des témoins. En l'espèce, le fait que la date du 9 mai 2005 figure sur la déclaration d'impôt 2004 ne saurait suffire pour attester que cette dernière a bel et bien été postée ce jour-là. Il s'agit-là en effet de la date d'impression et non d'envoi. Le tribunal s'étonne par ailleurs de l'absence totale de réaction ensuite de la sommation du 15 août 2005 et relève enfin la contradiction quant à l'expéditeur de l'envoi (la contribuable, selon sa lettre du 12 juillet 2006; le fiduciaire, selon le mémoire complémentaire du

E. 8

La recourante conteste enfin les amendes de 900 fr. et 450 fr. infligées par l'office d'impôt en application de l'art. 241 LI, respectivement 174 LIFD. a) Le contribuable qui, malgré une sommation, enfreint par négligence ou intentionnellement une obligation qui lui incombe est puni d'une amende de 1'000 fr. au plus, de 10'000 fr. au plus en cas de récidive (art. 241 LI, art. 174 LIFD et art. 55 LHID). b) On a évoqué ci-dessus le régime des preuves en matière de procédure de taxation (consid. 3a et 4b). Les amendes prononcées par les autorités fiscales ont en revanche un caractère de sanctions pénales. De ce fait, le Tribunal fédéral a retenu que la procédure quant à leur prononcé doit se conformer aux garanties prévues par la Convention européenne des Droits de l'Homme du 4 novembre 1950, en particulier le principe de la présomption d'innocence (art. 6 al. 2), applicables à la matière pénale (cf par exemple RDAF 1992, 324 consid. 5, p. 332 s.). Selon cet arrêt, la présomption d'innocence découlant de la disposition précitée revêt deux aspects. Le premier a trait à l'administration des preuves. Il en découle que les autorités chargées de l'action pénale doivent prouver la faute du prévenu et, en cas de doute, statuer en faveur de celui-ci. Il s'agit par ailleurs d'une règle relative au fardeau de la preuve, celle-ci empêchant en principe un renversement du fardeau de la preuve en défaveur du prévenu ; il appartient ainsi aux autorités chargées de la répression pénale de prouver la faute du prévenu et non à ce dernier d'établir son innocence et ce dernier doit avoir la possibilité d'apporter la preuve du contraire. Le régime des preuves soulève ainsi des questions délicates en droit fiscal, spécialement en droit pénal fiscal. Dans le cadre de précédents rendus en matière de soustraction fiscale, le Tribunal administratif a parfois admis comme suffisantes les preuves fournies pour retenir l'existence d'éléments de revenu non déclarés, mais a renoncé à en tenir compte au plan des sanctions, considérant que le doute devait profiter sur ce point à l'intéressé (FI 2004/0009 du 3 novembre 2004, consid. 5, qui cite FI 1991/0036, du 6 octobre 1993). Dans d'autres arrêts au contraire, le Tribunal administratif a apprécié les preuves de la même manière dans le cadre de la taxation, puis dans le prononcé de l'amende (voir TA, FI 1998/0047 du 20 août 2002 confirmé par un ATF 2P. 215/2002). Sans qu'il

soit possible de dresser ici un panorama complet de la jurisprudence en matière de preuve en droit fiscal, ainsi qu'en droit pénal fiscal, on relèvera que la preuve par indices est admise (StE 1987 B 101.2 n° 3 b ; Archives 54, 670 RDAF 1993, 32) ; la doctrine souligne cependant qu'il convient d'apprécier très soigneusement les indices à disposition (voir à ce propos Känzig/Behnisch, Die direkte Bundessteuer III n° 41 ad art. 132 AIFD). c) En l'occurrence, la collaboration de la recourante avec l'autorité fiscale n'est pas exempte de critique; en particulier, force est de constater qu'elle n'a réagi ni à la sommation, ni à la taxation d'office. Il ressort de l'instruction que la déclaration d'impôt 2004 est datée du 9 mai 2005. Il s'agit-là à tout le moins d'un indice attestant que la déclaration était prête à être déposée à cette date. Cet état de fait corrobore les propos tenus par la recourante et sa fiduciaire dans le cadre de la procédure de recours. Sous l'angle du principe de la présomption d'innocence en droit pénal, le doute doit ici profiter à la recourante. Ces considérations ne permettent pas au tribunal de retenir une volonté de participation. Aussi, la recourante doit-elle être libérée des amendes prononcées à son encontre.

E. 9

Il résulte des considérations qui précèdent que la recourante obtient très partiellement gain de cause. Il conviendrait alors d'arrêter un émolument légèrement réduit, pour partie compensé par des dépens très partiels. Il apparaît ainsi plus approprié de fixer un émolument réduit à 300 fr. et de refuser l'allocation de tout dépens (art. 55 LJPA).

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