

VD_OMNI FI.2009.0014 vom 29. September 2010

VD Tribunal cantonal, 2010-09-29, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2009.0014

FR: VD_OMNI FI.2009.0014 du 29 septembre 2010

IT: VD_OMNI FI.2009.0014 del 29 settembre 2010

Regeste

A.X._____, B.X._____/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Conditions de recevabilité d'une réclamation contre une décision de taxation d'office (ICC, IFD). En déposant dans le délai de réclamation leur déclaration d'impôt avec un lot de pièces, les contribuables ont établi le caractère manifestement inexact de la taxation et formé une réclamation recevable. En produisant ensuite dans les délais successivement prolongés un dossier de pièces justificatives, les réclamants ont rempli leurs obligations fiscales. Admission partielle du recours: décision d'irrecevabilité de l'ACI annulée, amendes (selon LIFD-174 et LI-241) confirmées.

Erwägungen

E. 1

Déposé dans le délai de trente jours prévu par les art. 200 de la loi vaudoise du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI; RSV 642.11) et 140 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11), le recours est intervenu en temps utile. Il est au surplus recevable en la forme.

E. 2

Le litige porte sur la recevabilité d'une réclamation contre une décision de taxation d'office.

E. 3

a) En vertu des art. 180 al. 1 LI et 130 al. 1 LIFD, l'autorité de taxation contrôle la déclaration d'impôt et procède aux investigations nécessaires. Elle 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 fortune et le train de vie du contribuable (art. 180 al. 2 LI et 130 al. 2 LIFD). b) A teneur des art. 186 al. 2 LI et 132 al. 3 LIFD, le contribuable qui a été 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, le cas échéant, les moyens de preuve. Selon la jurisprudence, le contribuable taxé d'office peut, par la voie de la réclamation, contester la réalisation des conditions qui ouvrent à l'autorité fiscale le droit de taxer d'office, ainsi que le montant des éléments imposables. Il lui appartient toutefois de prouver l'inexactitude 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 (RDAF 2000 II 41 consid. 2b p. 43; ATF 123 II 552, consid. 4c; Archives de droit fiscal 67 p. 409 cons. 3a; ATF 2C_710/2007 du 20 février 2008 consid. 2.1). Pour avoir une chance de succès, la

contestation d'une taxation d'office nécessite que le contribuable lève toute incertitude sur les éléments fiscaux déterminants. Il doit prouver la réalité de l'état de fait matériel, dans son intégralité: les manquements aux obligations de procédure qui ont conduit à la taxation d'office seront rectifiés par le contribuable qui respectera spontanément et dûment les exigences formelles légales. La présentation des faits doit être détaillée de manière suffisante et les moyens de preuves adéquats doivent être, pour le moins, offerts. C'est seulement si ces conditions formelles sont remplies que le contribuable est en droit de faire la preuve de l'inexactitude manifeste de la taxation d'office

(Agner/Digeronimo/Neuhaus/Steinmann, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, complément, Zurich 2001, p. 330 ad art. 132 LIFD). De jurisprudence constante, il s'agit là d'exigences formelles (et non matérielles) dont le non-respect doit être sanctionné par un prononcé d'irrecevabilité de la réclamation, et non par son rejet. 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; ég. arrêt FI.2007.0103 du 10 juin 2009 consid. 2b ainsi que les références citées). c) En l'espèce, les recourants n'ont pas déposé de déclaration d'impôt dans le délai de sommation. De ce fait, la décision de taxation d'office du 15 décembre 2004 relative à la période fiscale 2003 était pleinement justifiée. En temps utile, ils ont formé réclamation contre cette taxation d'office, en déposant leur déclaration d'impôt. Ils ont produit diverses pièces et revendiqué des frais d'entretien d'immeuble pour un montant de 307'680 francs. Tenant la réclamation pour recevable, l'office d'impôt, a établi une nouvelle détermination des éléments imposables pour la période fiscale 2003, réduisant l'assiette de l'impôt de 339'500 fr (respectivement 324'900 fr) à 202'500 fr. (192'900 fr.). Au reste, il n'a retenu qu'un montant de 11'616 fr. à titre de frais d'entretien d'immeuble, au motif que les factures avaient pour la plupart été établies et payées en 2002 et qu'elles ne pouvaient dès lors pas être prises en considération pour la période fiscale 2003. Les recourants ayant maintenu leur réclamation "vu le nombre important de factures de rénovations qui n'ont pas été prises en compte", le dossier a été transmis à l'ACI. Lors d'un entretien le 20 mai 2008, l'ACI a indiqué aux réclamants qu'elle serait prête à revoir sa décision de taxation d'office, à condition notamment qu'ils établissent une liste, par immeuble, des factures des travaux entrepris indiquant pour chacune d'entre elles: la date d'émission, la date de paiement, la nature des travaux, le maître d'oeuvre, ainsi qu'une ventilation frais d'entretien/plus-value. A l'issue de l'entretien, les pièces détenues par l'administration ont été restituées au justiciable. Dans le courant du mois de juillet 2008, les réclamants ont fait parvenir à l'ACI divers documents, notamment des factures, devis, confirmations de commandes, demandes d'acomptes des travaux effectués sur les immeubles classés de manière confuse et aléatoire. Ils ont remis également une liste par immeuble des factures des travaux accomplis comme demandé. Ces documents ne mentionnaient toutefois pas la nature des travaux et la ventilation frais d'entretien/plus-value. Par ailleurs, la date de paiement n'était pas toujours indiquée. Lors d'un nouvel entretien le 25 juillet 2008, l'ACI a signifié aux réclamants que les documents

transmis ne correspondaient pas à ce qui avait été demandé. Un ultime délai au 31 août 2008 a été imparti au couple pour produire des documents "exploitables". Pour leur permettre de compléter leurs moyens de preuves, l'intimée a restitué leurs pièces aux recourants. De ce fait, le tribunal ne dispose pas dans son intégralité du dossier remis au fisc dans la 2^{ème} quinzaine de juillet 2008 (pièces réunies dans une fourre bleue en ce qui concerne l'immeuble sis à la route d'*****). L'examen des factures déposées le 3 septembre 2008 – auquel il a été procédé dans la cause FI.2009.0015 (relative aux gains immobiliers réalisés en 2004 et 2005) – permet néanmoins de dresser un double constat. D'une part, certaines pièces avaient déjà été remises à l'office d'impôt: elles portent le sceau "O.I.D. Vevey contrôlés"; d'autre part, il apparaît sinon certain, du moins hautement vraisemblable, que la plupart des pièces produites en dernier lieu avaient déjà été transmises dans la liasse des pièces constituées en juillet 2008. Les factures portent en effet une double numérotation: au crayon, qui renvoie aux listes précédentes, et une autre au stylo, qui correspond aux listes transmises le 3 septembre 2008. d) Sur la base de cet état de fait, il convient de raisonner en deux temps: le premier concerne le dépôt de la réclamation; le second, les pièces justifiant les travaux réalisés. Sur le premier point, dans le délai des art. 132 al. 1^{er} LIFD et 186 al. 1^{er} LI, les contribuables ont déposé leur déclaration d'impôt pour la période 2003, ainsi qu'un lot de pièces. L'office d'impôt a considéré à juste titre qu'il s'agissait là d'une réclamation. Il est entré en matière; en se proposant de réduire l'assiette de l'impôt de près de 130'000 fr. (en matière d'impôt cantonal et communal), l'autorité fiscale a montré par là-même que la condition d'une taxation manifestement inexacte était réalisée. Le second point concerne les pièces relatives aux travaux immobiliers déposées dans les délais successivement prolongés par le fisc – c'est-à-dire jusqu'à fin août 2008. Sur la base d'un dossier (il est vrai) reconstitué, on ne saurait dire que les recourants avaient en juillet 2008 déposé des documents qui n'étaient pas "exploitables". Dès cette date à tout le moins, on peut admettre que des moyens de preuve adéquats ont été présentés à l'appui de la réclamation: l'autorité fiscale n'était plus en droit de les écarter. Ces considérations conduisent le tribunal à la conclusion qu'en définitive – dans les délais prolongés par le fisc – les recourants ont déposé un dossier de pièces justificatives, qui correspond à ce que l'administration fiscale peut attendre du contribuable qui remplit ses obligations. Il convient dès lors d'annuler la décision attaquée, en tant qu'elle déclare irrecevable la réclamation formée le 14 janvier 2005 par le dépôt de la déclaration d'impôt. Le dossier sera restitué à l'intimée pour qu'elle procède à un nouveau calcul des éléments imposables.

E. 4

Les recourants contestent également les amendes de 1'600 fr. pour l'impôt cantonal et communal et de 800 fr. pour l'impôt fédéral direct, qui leur ont été infligées par l'Office d'impôt. a) Lorsque 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 raisonnable (art. 124 al. 3 LIFD), respectivement dans un délai de trente jours (art. 174 al. 4 LI). Si, malgré sommation, le contribuable n'a pas satisfait à ses obligations de procédure et ne remet pas sa déclaration en temps utile, la taxation est effectuée d'office (art. 130 al. 2 LIFD et 180 al. 2 LI). La violation de ces obligations par le justiciable est sanctionnée par l'amende prévue par les art. 174 LIFD, en matière d'impôt fédéral direct, et 241 LI, en matière d'impôt cantonal et communal. Ces dispositions prévoient que celui qui, malgré sommation, enfreint intentionnellement ou par négligence ses obligations de procédure, notamment en ne déposant pas une déclaration d'impôt ou ses annexes, encourt une amende de 1'000 fr. au plus, sous réserve des cas graves ou de récidives, où l'amende

peut s'élever jusqu'à 10'000 francs. Le bien juridiquement protégé est, comme dans la soustraction, la créance d'impôt de la collectivité publique, mise en péril du fait que le contribuable ou le tiers a violé ses obligations de procédure. La loi punit l'omission fautive de remplir une obligation découlant de la loi elle-même ou d'une décision d'application de celle-ci, après que le débiteur a été sommé de s'exécuter. Il est indifférent que l'omission ait entraîné une perte d'impôt; la sanction réprime une mise en danger abstraite de la créance; de plus, l'infraction est réprimée qu'elle ait été commise intentionnellement ou par négligence (Jean-Marc Rivier, Droit fiscal suisse, L'imposition du revenu et de la fortune, 2^{ème} éd., Lausanne 1998, p. 262). b) En l'occurrence, il convient de relever que les contribuables n'avaient pas déposé leur déclaration d'impôt 2001-2002 bis (ce qui leur a valu une première amende de 500 francs). Ils n'ont pas non plus donné suite à la sommation du 27 août 2004, qui leur rappelait pourtant qu'ils s'exposaient à des amendes s'ils ne déposaient pas leur déclaration pour la période fiscale 2003. Or, l'Office d'impôt n'a rendu la taxation d'office litigieuse que le 15 décembre 2004. Le défaut de déclaration déposé dans le délai de sommation constitue ainsi une nouvelle violation des obligations des contribuables, qui se sont montrés à tout le moins négligents. Ces éléments justifient une amende légèrement aggravée en matière d'impôt cantonal et communal, en application de l'art. 241 al. 2 in fine LI. Ces considérations conduiront le tribunal à confirmer les amendes de 1'600 fr. et de 800 fr., respectivement en droit cantonal, communal et fédéral direct.

E. 5

Les considérants qui précèdent conduisent à l'admission partielle du recours. Les recourants, qui obtiennent gain de cause sur l'essentiel, supporteront des frais de justice réduits à 500 fr. (300 fr. en matière d'impôt cantonal et communal, 200 fr. en matière d'impôt fédéral direct). Ils n'ont par ailleurs pas droit à l'allocation de dépens.

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