

VD_OMNI FI.2011.0019 vom 16. August 2011

VD Tribunal cantonal, 2011-08-16, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2011.0019

FR: VD_OMNI FI.2011.0019 du 16 août 2011

IT: VD_OMNI FI.2011.0019 del 16 agosto 2011

Regeste

X. _____ c/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Rappel des exigences relatives à la motivation de la réclamation contre une taxation d'office. En l'espèce, confirmation de la décision de l'ACI déclarant la réclamation irrecevable, faute de motivation suffisante. Le fait que la contribuable ait déposé sa déclaration d'impôt en même temps qu'elle a recouru contre la décision de l'ACI, n'y change rien (consid. 3)

Erwägungen

E. 1

Le litige a trait à la taxation d'office de la recourante, relativement à l'impôt cantonal et communal, ainsi qu'à l'impôt fédéral direct, pour les périodes 2006, 2007 et 2008. a) Les tribunaux cantonaux, lorsqu'il se prononcent sur une question relevant tant de l'impôt fédéral direct que de l'impôt cantonal et communal, comme en l'occurrence, doivent en principe rendre deux décisions – qui peuvent toutefois figurer dans le même arrêt –, l'une pour l'impôt fédéral direct et l'autre pour l'impôt cantonal et communal, avec des motivations séparées et des dispositifs distincts, ou du moins un dispositif distinguant expressément les deux impôts. Cette exigence se justifie par le fait qu'il s'agit d'impôts distincts, qui reviennent à des collectivités différentes et font l'objet de procédures et de taxations séparées (ATF 136 II 260 consid. 1.3.1 p. 262, et les références citées). Il y a lieu cependant de relativiser cette jurisprudence lorsque la question juridique à trancher par l'autorité cantonale de dernière instance est réglée de la même façon en droit fédéral et en droit cantonal harmonisé et peut, partant, être soumise à un raisonnement identique. Dans un tel cas, il est admissible de statuer sur le litige par un seul arrêt, sans que le dispositif ne distingue entre les deux catégories d'impôt; encore faut-il que la motivation de l'arrêt permette de saisir clairement que l'arrêt vaut aussi bien pour un impôt que pour l'autre (ATF 135 II 260 consid. 1.3.1 p. 262/263). b) En l'espèce, la question litigieuse est la même pour les deux catégories d'impôt; elle porte sur le point de savoir si les réclamations formées contre les taxations d'office sont irrecevables ou non. Le point est réglé de manière identique en droit fédéral, en droit harmonisé et en droit cantonal. Le Tribunal statuera dès lors en un seul arrêt, sans distinguer entre l'impôt fédéral direct, d'une part, et l'impôt cantonal et communal, d'autre part, comme la jurisprudence qui vient d'être rappelée lui permet de le faire (cf. arrêt FI.2010.0026 du 24 juin 2010, consid. 1).

E. 2

La recourante soutient que l'ACI ne serait pas compétente pour procéder à une taxation d'office. La décision attaquée serait dès lors nulle de ce chef. a) Les actes de l'administration sont nuls lorsque les défauts qui les affectent sont particulièrement graves, qu'ils sont évidents ou aisément reconnaissables et que la prise en compte de la nullité ne

compromet pas sérieusement la sécurité du droit. La nullité est l'exception; elle vise en premier lieu l'incompétence fonctionnelle ou matérielle de l'autorité qui a décidé, ainsi que les grossières erreurs de procédure (ATF 13

E. 3

Selon la recourante, les éléments de la taxation arrêtée d'office, selon la décision attaquée, ne correspondraient pas à ses revenus et fortune. a) Le contribuable a l'obligation de déposer une déclaration complète et exacte au début de chaque période fiscale ou au début de l'assujettissement (art. 124 al. 2 LIFD et 173 al. 1 LI). Cette obligation présente à la fois un côté formel et un côté matériel. D'un point de vue formel, la déclaration, faite sur un formulaire officiel, doit être complète et signée par le contribuable et déposée dans le délai imparti par la loi; en outre, elle doit être accompagnée des annexes (état des dettes, titres, certificat de salaire, etc. ; cf. art. 125 al. 1 et 2 LIFD et 175 LI). D'un point de vue matériel, le contribuable est tenu d'indiquer tous les éléments constitutifs de l'obligation fiscale (v. Denis Berdoz/Marc Bugnon, in: *Les procédures en droit fiscal*, 2^{ème} édition OREF, Berne/Stuttgart/Vienne 2005, pp. 628-629). Selon la jurisprudence constante, la procédure de taxation est régie par la maxime inquisitoriale (ATF 92 I 253 consid. 2 p. 255), laquelle est également applicable dans le cadre de la procédure de recours (art. 142 al. 4 LIFD; 172 al. 1 LI). L'autorité de taxation vérifie d'office le contenu de la déclaration; elle est tenue à cet égard par la maxime inquisitoire; il lui appartient d'établir tous les faits pertinents pour trancher la question qui lui est soumise pour aboutir à une taxation complète et exacte (v. Martin Zweifel, in: *Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht*, I/2b, 2^{ème} édition, Bâle 2008, n° 2 ad art. 130 LIFD; Isabelle Althaus-Houriet, in: *Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct*, Bâle 2008, nos 2 et 3 ad art. 130 LIFD, réf. citées). Lorsque la déclaration remise est dûment remplie et accompagnée des annexes requises, les éléments imposables peuvent en théorie être déterminés, sans qu'il soit nécessaire de procéder à d'autres recherches. L'autorité de taxation peut ainsi se fier aux indications figurant dans la déclaration ou aux renseignements fournis par le contribuable s'ils sont crédibles et complets et ne sont pas affectés de contradictions (Walter Ryser/Bernard Rolli, *Précis de droit fiscal suisse*, 4^{ème} éd., Berne 2002, p. 397). Celui-ci est en effet censé connaître sa propre situation et la présenter de manière correcte; sa déclaration bénéficie en conséquence à cet égard d'une présomption naturelle d'exactitude (Berdoz/Bugnon, *ibid.*). Lorsqu'en revanche, l'autorité a des doutes quant à l'exactitude de la déclaration d'impôt, elle doit entreprendre des investigations; en vertu des articles 130 al. 1 LIFD et 172 al. 2 LI, elle peut élucider les faits et recueillir les preuves nécessaires (Heinz Masshardt, *Kommentar zur direkte Bundessteuer*, 2. Auflage, Zurich 1985, ad 88 AIFD n° 1; références citées). Aux termes de l'art. 126 al. 1 et 2 LIFD, le contribuable doit faire tout ce qui est nécessaire pour assurer une taxation complète et exacte (al. 1); à la demande de l'autorité de taxation, il doit notamment fournir des renseignements oraux ou écrits, présenter ses livres comptables, les pièces justificatives et les autres attestations, ainsi que les pièces concernant ses relations d'affaires (al. 2). Les art. 42 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes, du 14 décembre 1990 (LHID; RS 642.14) et 176 LI ont la même teneur. L'obligation de collaborer ne délie toutefois pas l'autorité de toute charge. Les organes de l'Etat et les particuliers doivent agir de manière conforme aux règles de la bonne foi (art. 5 al. 3 Cst.). L'autorité doit donc attirer l'attention de l'administré sur les faits qu'elle considère comme pertinents et les moyens de preuve qu'elle attend; elle doit également indiquer les sanctions éventuelles attachées à un défaut de collaboration (v. Pierre Moor/Etienne Poltier, *Droit administratif*, vol. II, 3^{ème} éd., Berne 2011, n° 2.2.6.3,

p. 295, références citées). En matière d'impôts directs, si le contribuable ne satisfait pas à ses obligations, l'autorité, après lui avoir adressé une sommation, procède à une taxation d'office (art. 130 al. 2 LIFD; 46 al. 3 LHID; 180 al. 2 LI; cf. arrêts FI.2005.0202 du 26 septembre 2006; FI.2005.0143 du 27 juillet 2006; FI.2004.0105 du 10 janvier 2006). b) La réclamation s'exerce par acte écrit, adressé à l'autorité de taxation dans les trente jours dès la notification de la décision attaquée (art. 132 al. 1 LIFD et 186 al. 1 LI). La réclamation contre une taxation d'office n'est toutefois recevable que si elle contient une motivation suffisante et qu'elle indique de façon valable les moyens de preuve invoqués (art. 186 al. 2, 2^{ème} phrase, LI; art. 132 al. 3, 2^{ème} phrase, LIFD). Le contribuable doit ainsi exécuter les obligations prévues aux articles 125 al. 1 et 2 et 175 LI et fournir toutes les pièces permettant à l'autorité de procéder à une taxation ordinaire. L'existence d'une motivation, accompagnée de l'indication des moyens de preuve, constitue une condition de recevabilité de la réclamation formée contre une taxation d'office, cela dans le cadre de l'art. 132 al. 3 LIFD (ATF 123 II 552, cons. 4c, spéc. p. 557 s.; ATF 2A.657/2005 du 9 juin 2006, relaté in: Revue fiscale 2007, p. 44, consid. 2; cf., en dernier lieu, arrêt FI.2010.0080 du 11 mai 2011, consid. 3a). Il incombe au contribuable désireux de demander le réexamen de la décision par l'administration, de se soumettre lui-même, préalablement, aux exigences qu'il a éludées antérieurement et qui ont conduit à sa taxation d'office (dans le même sens, v. Agner/Jung/Steinmann, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, Zurich 2001, § 7 ad art. 132, p. 424). Le contribuable ne peut, dans le cadre d'une réclamation contre une taxation d'office, se limiter à une contestation globale ou partielle de positions uniques, car cela ne permet pas d'examiner d'emblée si la taxation d'office est manifestement inexacte (ATF 2A.39/2004 du 29 mars 2005, consid. 5.2, relaté in: Revue fiscale 2005 p. 520, RDAF 2005 II p. 564). Il doit en tout cas être possible de reconnaître ce que le réclamant conteste dans la décision attaquée, par exemple le principe de la taxation d'office ou le montant de l'estimation opérée, ainsi que les arguments pertinents en fait et en droit sur lesquels il s'appuie (Hugo Casanova, in: Commentaire romand de la LIFD, n. 23 ad art 132, p. 1277). Ainsi, le contribuable ne doit pas se contenter de mettre en doute la taxation d'office, mais doit prouver que celle-ci ne correspond pas à la situation réelle. Si la production de la déclaration d'impôt non déposée n'est pas une condition de recevabilité de la réclamation (ATF 2C_579/2008 du 29 avril 2009, consid. 2.2 et les arrêts cités, publié in: StE 2009 B 95.1 n° 14), il appartient toutefois au réclamant de présenter les faits de manière suffisamment détaillée et de mentionner les moyens de preuve relatifs à cet état de fait (ibid., consid. 2.1; arrêt FI.2010.0080, précité). b) A la suite de l'ouverture de la procédure pour soustraction, l'ACI a réclamé à de multiples reprises à la recourante, par l'intermédiaire de la fiduciaire Fimisa, la production de pièces comptables et bancaires relatives à l'exploitation de son bar à café, notamment les 8 avril 2008, 20 mai 2009, 18 février 2010, 11 mai 2010. Le 11 mai 2010, l'ACI a averti la recourante qu'à défaut de produire les pièces réclamées, elle s'exposait à une taxation d'office. Dès le 16 juin 2010, la fiduciaire a demandé plusieurs prolongations de délais et reports de rendez-vous. Elle a produit des extraits de deux comptes ouverts auprès de la BCV, le 14 juillet 2010. Par courriel du 18 août 2010, l'ACI a demandé des compléments et précisions à ce sujet. En vain. A l'appui de sa réclamation, la recourante n'a rien produit qui puisse démontrer que la taxation d'office à laquelle l'ACI sur la base des documents en sa possession était manifestement inexacte. Partant, c'est à juste titre que l'ACI a déclaré la réclamation irrecevable. c) Le 3 mars 2011, la recourante a recouru contre la décision de taxation d'office. Le même jour, elle a déposé auprès de l'ACI sa déclaration d'impôt pour les

périodes 2006, 2007 et 2008. Il n'y a pas lieu de tenir compte de cet élément produit tardivement (cf. arrêt FI.2007.0083 du 24 novembre 2008, consid. 4). La procédure devant l'ACI a été ouverte le 30 avril 2008, les décisions de taxation d'office rendues le 8 novembre 2010; la recourante a ainsi disposé de trente mois pour fournir les renseignements réclamés par l'ACI et déposer une déclaration d'impôt, ce qui était largement suffisant. La fiduciaire de la recourante a obtenu plusieurs prolongations de délai pour obtempérer aux injonctions de l'ACI, sans faire valoir de motifs qui l'auraient empêché de s'y soumettre. Elle doit dès lors assumer les conséquences procédurales de sa rétivité et de l'indolence de Fimisa.

E. 4

L'ACI a infligé à la recourante des amendes procédurales, dans les décisions de taxation d'office du 8 novembre 2010. La recourante n'a contesté ni le principe, ni le montant de ces amendes dans le cadre des réclamations des 3 et 8 décembre 2010, pas davantage que dans le recours. Il n'y a dès lors pas lieu de s'y arrêter.

E. 5

Le recours doit ainsi être rejeté, et la décision attaquée confirmée. Les frais sont mis à la charge de la recourante; il n'y a pas lieu d'allouer des dépens (art. 49ss LPA-VD).

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