

VD_OMNI FI.2015.0159 vom 30. Mai 2016

VD Tribunal cantonal, 2016-05-30, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2015.0159

FR: VD_OMNI FI.2015.0159 du 30 mai 2016

IT: VD_OMNI FI.2015.0159 del 30 maggio 2016

Regeste

A. _____/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Recours contre une taxation fiscale. La valeur litigieuse (qui se monte à CHF 287.60) est trop basse pour mettre sérieusement en cause les intérêts des intéressés et justifier qu'un avocat d'office soit désigné. A cet égard, la maxime d'office est suffisante pour préserver les intérêts des recourants. Rejet de la requête de désignation d'un avocat d'office. Par arrêt du 30 mai 2016 (2C_488/2016 et 2C_489/2016), le Tribunal fédéral a déclaré irrecevable le recours déposé contre cet arrêt.

Erwägungen

E. 1

Le litige a trait à la taxation d'office des recourants pour la période 2011 et à la taxation ordinaire pour la période 2012, relativement à l'impôt cantonal et communal, ainsi qu'à l'impôt fédéral direct. 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 la réclamation formée contre les taxations a été considérée à juste titre comme irrecevable. 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

Le présent litige a trait à la recevabilité de la réclamation interjetée le 9 août 2013 et confirmée le 5 septembre 2013 contre les deux décisions de taxation du 11 juillet 2013. En effet, l'autorité intimée a refusé d'entrer en matière sur le fond de la réclamation, à savoir les

montants des éléments imposables des recourants, estimant que cette réclamation n'était pas recevable. En présence d'une réclamation irrecevable, l'autorité intimée est dispensée d'examiner les griefs matériels invoqués par les recourants contre la décision entreprise. Le droit de se prévaloir de l'annulabilité d'une décision ne peut être exercé que dans les formes et les délais prescrits. Si ces conditions ne sont pas respectées, l'autorité de recours n'a pas à entrer en matière, à moins qu'elle ne constate que la décision incriminée est entachée de nullité, ce qu'elle peut faire d'office et en tout temps (v. arrêts FI.2005.0204 du 28 décembre 2005 et FI.1997.0041 du 25 janvier 2000; v. au surplus André Grisel, *Traité de droit administratif*, vol. I Neuchâtel 1984, p. 418 et les réf. citées). Dès lors, et dans l'hypothèse où il devrait suivre l'argumentation des recourants et accueillir leur pourvoi, le tribunal n'aurait en principe d'autre issue que de renvoyer la cause à l'autorité intimée pour qu'elle entre en matière sur les griefs invoqués à l'encontre des décisions de taxation. Dans l'hypothèse inverse, où il s'agirait simplement de constater l'irrecevabilité de la réclamation, le tribunal devrait se borner à confirmer la décision attaquée, sans entrer en matière sur le fond.

E. 3

a) En vertu de l'art. 173 al. 1 de la loi vaudoise sur les impôts directs cantonaux du 4 juillet 2000 (LI RSV 642.11), 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). 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). L'autorité de taxation contrôle la déclaration d'impôt et ses annexes, puis procède aux investigations éventuellement nécessaires (art. 180 al. 1 LI). 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 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). On trouve des règles correspondantes à l'art. 130 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11). b) Les décisions de taxation peuvent faire l'objet d'une réclamation. L'institution de la réclamation est très répandue en droit suisse et se distingue de la procédure de recours; il s'agit d'une première voie de droit qui précède le recours. Elle a pour premier objectif de faciliter le travail des entités amenées à rendre des décisions en grand nombre en leur permettant, dans un premier temps, de les rendre sous forme standardisée et, le cas échéant, sans entendre les parties, tout en permettant à ces dernières d'obtenir aisément et sans frais le droit de s'exprimer et d'obtenir une décision complètement motivée. Elle a en second lieu pour objectif de garantir qu'en cas de recours, l'autorité appelée à en connaître pourra se fonder sur une décision complètement motivée, ce qui lui évitera d'avoir à procéder à deux échanges d'écritures (cf. Exposé des motifs et projet de lois de mai 2008, n° 81 p. 37 s., relatif à la procédure de réclamation en procédure administrative). Selon l'art. 186 al. 1 LI, la réclamation s'exerce par acte écrit, adressé à l'autorité de taxation dans les trente jours dès la notification de la décision attaquée. 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. L'art. 186 al. 2 LI permet en pareil cas au contribuable de 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 preuve. Du point de vue du droit fédéral, l'art. 132 al. 3 LIFD précise que la réclamation dirigée contre une taxation d'office (contrairement à la solution qui prévaut s'agissant d'une taxation ordinaire) doit être motivée et indiquer, cas échéant, les moyens de preuves; s'agissant du fond, la réclamation doit être formée uniquement pour le motif que la taxation d'office est manifestement inexacte. c)

Dans sa jurisprudence, le Tribunal fédéral a rappelé que 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, pour autant toutefois 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 (cf. ATF du 19 juin 2002, 2A.442/2001, consid. 2.2, et les réf. citées, à savoir FF 1983 III 1 ss, 221; RDAF 2000 II 41 consid. 2b p. 43; ATF 123 II 552 consid. 4c p. 557; Archives de droit fiscal 67 p. 409 consid. 3a p. 413; v. également ATF du 4 juin 2002, 2A.37/2002). De jurisprudence constante, il s'agit là d'exigences formelles (et non matérielles) dont le non-respect doit être sanctionné, non par un rejet de la réclamation, mais par un prononcé d'irrecevabilité. 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). Le Tribunal fédéral a précisé qu'il appartenait à l'autorité fiscale de mentionner dans sa décision les dispositions de l'art. 132 al. 3 LIFD et les conséquences en cas de non-respect. Un contribuable ne pouvait toutefois pas se plaindre de cette omission, lorsqu'au stade de la procédure de réclamation, l'autorité lui avait rappelé la nécessité de motiver ses griefs et de produire ses moyens de preuve, sous peine d'irrecevabilité de sa réclamation. Le contribuable qui ne donnait pas suite à l'invitation de l'autorité ne pouvait pas ensuite prétendre avoir ignoré les conséquences d'une motivation insuffisante ou faire valoir que la décision attaquée était insuffisamment motivée (arrêt du Tribunal fédéral du 4 juin 2002, 2A.37/2002, consid. 2; ATF 123 II 552 précité, consid. 4f).

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 doivent être rectifiés en respectant 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). La jurisprudence ne précise pas si

l'autorité fiscale doit accorder un délai au réclamant pour lui permettre de compléter sa réclamation et produire les moyens de preuve utiles. Le tribunal de céans a retenu que le droit cantonal n'excluait pas que le contribuable, non assisté, qui de ce fait ne pouvait guère saisir la portée de l'exigence posée en matière de moyens de preuve, puisse bénéficier d'un tel délai de grâce (arrêts FI.2004.0096 du 28 juillet 2006, FI.2003.30 du 29 septembre 2003, FI.2002.0017 du 14 octobre 2002).

E. 4

a) Dans le cas présent, on doit tout d'abord se demander si la taxation du 11 juillet 2013 concernant la période fiscale 2011 peut véritablement être considérée comme une taxation d'office. La sommation du 23 juillet 2011 n'a pas été envoyée par courrier recommandé; la date à laquelle elle a été reçue par les recourants n'est dès lors pas établie. On pourrait même envisager, au vu des délais d'acheminement du courrier B et des vacances de la période estivale, que les recourants n'en aient pris connaissance qu'à mi-août 2011, ce qui impliquerait alors que leur déclaration, remise le 11 septembre 2011, l'aurait été dans le délai de trente jours imparti par la sommation. Quoi qu'il en soit, même s'il fallait admettre que les recourants n'ont remis leur déclaration fiscale qu'après l'échéance de la sommation, à une dizaine de jours près, il faut tout de même constater que dix mois se sont encore écoulés avant que l'Office n'émette une taxation. En outre, cette "taxation d'office" du 11 juillet 2013 se fonde intégralement sur les montants figurant dans la déclaration fiscale des recourants, à l'exception des dettes (pourtant déclarées, datant de plusieurs années et attestées par des pièces fournies avec la déclaration), laquelle n'était aucunement motivée par l'Office. Ces circonstances impliquaient à tout le moins que l'autorité intimée fasse preuve d'une certaine souplesse par rapport à l'exigence de motivation de la réclamation. Il faut en outre relever que, dans le cadre de la procédure de réclamation, l'autorité n'a pas renseigné de manière claire les recourants. Elle leur a indiqué que la valeur des actions C._____ AG n'avait pas d'importance puisqu'elle ne modifiait pas la fortune qui était insuffisante pour être imposable. Toutefois, selon la taxation 2011, dès lors que les dettes n'avaient pas été retenues par l'autorité, il y avait bien une fortune imposable, qui avait été fixée à CHF 128'000 et entraînait un impôt de CHF 287.60 (impôt communal de CHF 85.85 et impôt cantonal de CHF 201.75). L'absence de prise en compte (non expliquée) des dettes par l'Office donnait de l'importance à la valeur fiscale des actions précitées et c'est justement cet élément que les recourants ont remis en cause dans le cadre de la réclamation, pièces justificatives à l'appui, en produisant les comptes et les bilans de l'entreprise. Certes, il aurait été plus approprié que les recourants contestent l'omission de l'Office de prendre en compte leurs dettes, plutôt que la valeur des actions (qu'ils avaient pourtant eux-mêmes déclarée) mais, au vu des circonstances du cas, notamment de l'âge avancé des recourants et du fait qu'ils n'étaient pas assistés, leur motivation, qui était bien compréhensible pour l'Office, aurait dû être acceptée. Au vu de ce qui précède, on peut se demander si l'autorité intimée ne s'est pas montrée trop formaliste en considérant que la réclamation déposée contre la taxation 2011 n'était pas suffisamment motivée au sujet de la fortune imposable pour la période fiscale 2011. Il n'est toutefois pas nécessaire de trancher la question vu que, à ce stade, pour la question de l'impôt sur la fortune 2011, le recours s'avère sans objet pour les raisons qui vont suivre. Il ressort en effet des déclarations de l'autorité intimée faites au cours de la présente procédure, que la décision du 11 juillet 2013 concernant l'imposition des recourants pour la période fiscale 2011 a été réformée en ce sens que l'impôt sur la fortune a été réduit à 0 CHF. L'autorité intimée n'a pas rendu à cet égard de décision formelle mais le tribunal constate qu'elle a reconnu de manière contraignante que l'impôt

sur la fortune des recourants été réduit à 0 CHF pour la période fiscale 2011 (cf. lettre de l'ACI du 22 février 2016, lettre I. ci-dessus). S'agissant de l'impôt sur le revenu pour la période fiscale 2011, les arguments invoqués par les recourants étaient de nature totalement générale, portant sur le système fiscal vaudois et sans lien avec la taxation. L'autorité intimée pouvait ainsi à juste titre les considérer comme irrecevables. Ni le recours ni le dossier ne contiennent d'éléments établissant que la réclamation a été - à tort - déclarée irrecevable à cet égard. Le recours doit être considéré comme mal fondé sur ce point. b) Quant à la réclamation dirigée contre la décision de taxation 2012, il convient de rappeler qu'elle n'a pas expressément besoin d'être motivée, contrairement à celle dirigée contre une taxation d'office (art. 186 al. 1 et 2 a contrario LI). L'art. 186 al. 6 LI renvoie pour le surplus à la loi du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative (LPA-VD; RSV 173.36), dont l'art. 68 al. 1 stipule que la réclamation s'effectue par acte sommairement motivé. Pour la taxation 2012, le seul point concret contesté par les recourants était celui de la valeur des actions C. _____ AG. Dans la décision attaquée, l'autorité intimée a relevé - à raison - que, dès lors que cette taxation ne retenait pas de fortune imposable, cette question n'avait en réalité aucune portée. Les autres arguments invoqués par les recourants étaient à nouveau de nature générale, portant sur le système fiscal vaudois et sans lien avec la taxation. C'est dès lors aussi à juste titre que ces arguments n'ont pas été pris en considération par l'autorité intimée. On pourrait certes se demander si, dans le cadre d'une réclamation contre une décision de taxation ordinaire, une motivation existante mais non pertinente ne devait pas entraîner le rejet d'une réclamation déposée plutôt qu'une décision d'irrecevabilité. Cette question n'ayant pas de conséquence pratique en l'occurrence, il n'y a pas lieu de la trancher. Pour ce qui concerne la décision de taxation 2012, le recours déposé contre le refus d'entrer en matière doit dès lors être considéré comme manifestement mal fondé.

E. 5

a) En conclusion, pour ce qui concerne la taxation 2011, le recours est partiellement sans objet suite à l'acquiescement de l'autorité intimée au sujet de l'impôt sur la fortune. A cet égard, il est constaté que la taxation d'office du 11 juillet 2013 concernant la période fiscale 2011 a été réformée en ce sens que l'impôt sur la fortune pour la période fiscale 2011 a été fixé à 0 francs. Le recours est mal fondé en tant qu'il est dirigé contre le montant de l'impôt sur le revenu. Pour ce qui concerne la taxation 2012, le recours est mal fondé. b) Selon l'art. 29 al. 3 Cst., toute personne qui ne dispose pas de ressources suffisantes a droit, à moins que sa cause paraisse dépourvue de toute chance de succès, à l'assistance judiciaire gratuite; elle a en outre droit à l'assistance gratuite d'un défenseur, dans la mesure où la sauvegarde de ses droits le requiert. Dans ce cadre, l'art. 18 LPA-VD prévoit que l'assistance judiciaire est accordée, sur requête, à toute partie à la procédure dont les ressources ne suffisent pas à subvenir aux frais de procédure sans la priver du nécessaire, elle et sa famille, et dont les prétentions ou les moyens de défense ne sont pas manifestement mal fondés (al. 1). Si les circonstances de la cause le justifient, l'autorité peut désigner un avocat d'office pour assister la partie au bénéfice de l'assistance judiciaire (al. 2). L'octroi de l'assistance judiciaire est ainsi soumis à trois conditions cumulatives, à savoir l'indigence du requérant, la nécessité de l'assistance - respectivement celle de la désignation d'un avocat - et les chances de succès de la démarche entreprise (cf. arrêt GE.2012.0032 du 6 juin 2012 consid. 2a). Le point de savoir si l'assistance d'un avocat est nécessaire (ou du moins indiquée) doit être tranché d'après les circonstances concrètes objectives et subjectives du cas; pratiquement, il convient d'apprécier si, dans des circonstances semblables et dans l'hypothèse où le requérant ne serait pas dans le besoin, l'assistance d'un avocat serait

judiciaire, compte tenu du fait que l'intéressé n'a pas lui-même des connaissances juridiques suffisantes et que l'intérêt au prononcé d'un jugement justifierait la charge des frais qui en découlent (cf. ATF 8C_297/2008 du 23 septembre 2008 consid. 3.2 et les références). Il se justifie en principe de désigner un avocat d'office à l'indigent lorsque sa situation juridique est susceptible d'être affectée de manière particulièrement grave par l'issue de la procédure concernée; lorsque, sans être d'une portée aussi capitale, la procédure met sérieusement en cause les intérêts de l'intéressé, il faut en outre que l'affaire présente des difficultés en fait et en droit que l'intéressé ne peut surmonter seul (cf. ATF 130 I 180 consid. 2.2; arrêt GE.2012.0032 précité, consid. 2c). Pour la part du recours relative à la taxation de la période fiscale 2012, la requête d'assistance judiciaire doit être rejetée, puisque les prétentions sont manifestement mal fondées. En ce qui concerne la part du recours relative à la taxation de la période fiscale 2011, la valeur litigieuse (qui se monte à CHF 287.60, pour un montant d'impôt communal de CHF 85.85 et d'impôt cantonal de CHF 201.75) est trop basse pour mettre sérieusement en cause les intérêts des intéressés et justifier qu'un avocat d'office leur soit désigné. A cet égard, la maxime d'office, qui impose au Tribunal cantonal d'appliquer le droit d'office, selon l'art. 41 LPA-VD, est suffisante pour préserver les intérêts des recourants. La requête de désignation d'un avocat d'office doit ainsi être rejetée. Vu la situation financière précaire des recourants, il se justifie de renoncer à la perception d'un émolument judiciaire (art. 50, 91 et 99 LPA-VD). Une fois la présente décision entrée en force, il conviendra que l'autorité intimée se prononce sur la possibilité d'une remise d'impôt en faveur des recourants.

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