

VD_OMNI FI.2018.0006 vom 14. Januar 2019

VD Tribunal cantonal, 2019-01-14, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2018.0006

FR: VD_OMNI FI.2018.0006 du 14 janvier 2019

IT: VD_OMNI FI.2018.0006 del 14 gennaio 2019

Regeste

A. _____/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Confirmation de l'irrecevabilité, pour tardiveté, d'une réclamation contre une décision de taxation d'office, formée onze jours après le dernier jour utile. Peu importe que les conditions permettant à l'autorité de taxation de notifier une taxation d'office eussent été ou non remplies, la décision étant annulable et non pas nulle. Les conditions de la restitution de délai pour former une réclamation ne sont pas réalisées. Le recourant s'est absenté à l'étranger alors que le délai de réclamation n'était pas encore échu. En outre, il explique qu'il ne s'est pas rendu compte, avant de contacter l'office d'impôt après l'échéance du délai de réclamation, de ce que sa déclaration, envoyée par voie électronique en temps utile, n'était pas parvenue en mains de l'office d'impôt; il perd de vue qu'entre-temps, cette autorité lui avait notifié la taxation d'office contre laquelle il lui appartenait d'agir en temps utile.

Erwägungen

E. 1

A teneur de l'art. 140 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11), le contribuable peut s'opposer à la décision sur réclamation de l'autorité de taxation en s'adressant, dans les 30 jours à compter de la notification de la décision attaquée, à une commission de recours indépendante des autorités fiscales. Aux termes de l'art. 199 de la loi cantonale du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI; BLV 642.11), le recours au Tribunal cantonal s'exerce conformément à la loi sur la procédure administrative. Le recours ayant été interjeté dans la forme prescrite (cf. art. 140 al. 2 LIFD et 79 de la loi cantonale du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative [LPA-VD; BLV 173.36]) et le délai de trente jours (cf. art. 140 al. 1 LIFD et 95 LPA-VD), il y a lieu d'entrer en matière.

E. 2

A l'image de l'autorité intimée et comme la jurisprudence lui permet de le faire, le Tribunal tranchera le recours aussi bien pour ce qui concerne l'impôt cantonal et communal, d'une part, et l'impôt fédéral direct, d'autre part (arrêt du Tribunal fédéral 2C_60/2013 et 2C_61/2013 du 14 août 2013 consid. 1; ATF 135 II 260 consid. 1.3.1 p. 262 s.; 131 II 553 consid. 4.2 p. 559; 130 II 509 consid. 8.3 p. 511).

E. 3

L'autorité intimée a refusé d'entrer en matière sur la réclamation formée contre la taxation d'office de la période 2015, dès lors que celle-ci était, selon elle, tardive. a) 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). Les délais fixés dans la loi ne

peuvent être prolongés (cf. art. 119 al. 1 LIFD et 21 al. 1 LPA-VD, applicable par renvoi de l'art. 188 al. 6 LI). Ceux impartis par l'autorité peuvent être prolongés s'il existe des motifs sérieux ou suffisants et que la demande de prolongation est présentée avant l'expiration de ces délais (cf. art. 119 al. 2 LIFD et 21 al. 2 LPA-VD). Le délai commence à courir le lendemain de la notification. Il est considéré comme respecté si la réclamation a été remise à l'autorité de taxation, à un office de poste suisse ou à une représentation diplomatique ou consulaire suisse à l'étranger le dernier jour ouvrable du délai au plus tard. Lorsque le dernier jour du délai tombe un samedi, un dimanche ou un jour férié officiel, le délai expire le premier jour ouvrable qui suit (art. 133 al. 1 LIFD). Les délais fixés en jours commencent à courir le lendemain du jour de leur communication ou de l'événement qui les déclenche (art. 19 al. 1 LPA-VD). Lorsqu'un délai échoit un samedi, un dimanche ou un jour férié, son échéance est reportée au jour ouvrable suivant (al. 2). Le délai est réputé observé lorsque l'écrit est remis à l'autorité, à un bureau de poste suisse ou à une représentation diplomatique ou consulaire suisse, au plus tard le dernier jour du délai (art. 20 al. 1 LPA-VD). Les délais de réclamation et de recours sont péremptoires (v. Lydia Masméjan-Fey/Guillaume Vianin, in : Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2^{ème} éd., Noël/Aubry Girardin [éd.], Bâle 2017, ad art. 119 LIFD, n° 3; Xavier Oberson, Le contentieux fiscal, in : Les procédures en droit fiscal, 3^{ème} éd., Berne 2015, p. 760). Cela signifie que leur non-respect 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, outre les auteurs précités, Pierre Moor/Etienne Poltier, Droit administratif, vol. II, 3^{ème} éd., Berne 2011, n° 2.2.6.7). L'inobservation des délais légaux ne peut, quant à elle, être corrigée que par la voie de la restitution (v. Jean-Maurice Frésard, in : Commentaire de la loi sur le Tribunal fédéral, Berne 2009, ad art. 47 LTF n° 4, p. 314).

b) 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. 132 al. 3, 2^{ème} phrase, LIFD et 186 al. 2, 2^{ème} phrase, LI). Le contribuable doit ainsi exécuter les obligations prévues aux articles 125 al. 1 et 2 LIFD 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 131 II 548 consid. 2.3; 123 II 552 consid. 4c p. 557; arrêt 2C_930/2018 du 25 octobre 2018 consid. 5.1). c) En la présente espèce, le recourant s'est vu notifier le 2 novembre 2016, une décision de taxation d'office et prononcé d'amendes, qu'il a reçue le 8 novembre 2016, selon ses propres indications. La computation étant calculée conformément aux art. 133 al. 1 LIFD et 19 al. 1 LPA-VD, il disposait dès lors d'un délai échéant le 8 décembre 2016, qui était un jour ouvrable, pour former une réclamation contre cette décision. Or, c'est seulement le 19 décembre 2016 qu'il s'est adressé en ce sens à l'office d'impôt. Sa réclamation, certes motivée, n'en demeure pas moins tardive, de sorte que l'autorité intimée ne pouvait légalement entrer en matière. Le recourant fait sans doute valoir qu'il s'était acquitté de son obligation de contribuable, en faisant parvenir sa déclaration à l'office d'impôt dans le délai de trente jours qui lui avait été impartie le 25 juillet 2016, par le biais de la plate-forme numérique «VaudTax2015», le 15 août 2016. A supposer cependant que les conditions permettant à l'autorité fiscale de notifier une taxation d'office (cf. art. 130 al. 2 LIFD et 180 al. 2 LI) n'aient pas été remplies en l'occurrence, la décision de taxation demeurerait, dans cette hypothèse, annulable et non pas nulle, de sorte qu'elle devait être attaquée dans le délai légal de réclamation (v. sur ce

point, Hugo Casanova/Claude-Emmanuel Dubey, in : Commentaire romand, op. cit., n°4 ad introduction aux art. 147-153a LIFD, réf. citées). Ainsi, lorsque l'irrecevabilité de la réclamation doit être confirmée, il n'y a en règle générale pas lieu d'entrer en matière sur les critiques du contribuable concernant la taxation d'office elle-même (arrêt 2C_463/2009 du 21 décembre 2009, consid. 4.3).

E. 4

Il importe cependant d'examiner si les conditions d'une éventuelle restitution du délai de réclamation étaient en l'occurrence réunies. a) En droit fédéral, l'art. 133 LIFD s'applique à la procédure de réclamation. Il en résulte que, passé le délai de trente jours, une réclamation n'est recevable que si le contribuable établit que par suite de service militaire, de service civil, de maladie, d'absence du pays ou pour d'autres motifs sérieux, il a été empêché de présenter sa réclamation en temps utile et qu'il l'a déposée dans les 30 jours après la fin de l'empêchement (art. 133 al. 3 LIFD). En droit cantonal, un délai peut être restitué lorsque la partie ou son mandataire établit qu'il a été empêché, sans faute de sa part, d'agir dans le délai fixé (art. 22 al. 1 LPA-VD), la demande motivée de restitution devant être présentée dans les dix jours à compter de celui où l'empêchement a cessé. (ibid., al. 2, 1^{ère} phrase). La restitution d'un délai pour empêchement non fautif est exceptionnelle; il s'agit toutefois d'un principe général du droit (Moor/Poltier, op. cit., n° 2.2.6.7). Elle suppose que le recourant n'a pas respecté le délai imparti en raison d'un empêchement imprévisible dont la survenance ne lui est pas imputable à faute (arrêt CDAP EF.2015.0002 du 23 juin 2015). Par empêchement non fautif, il faut entendre non seulement l'impossibilité objective, comme la force majeure, mais aussi l'impossibilité subjective due à des circonstances personnelles ou à une erreur excusable (arrêts du Tribunal fédéral 2C_734/2012 du 25 mars 2013 consid. 3.3; 2C_319/2009 du 26 janvier 2010 consid. 4.1, non publié sur ce point in ATF 136 II 241; 8C_50/2007 du 4 septembre 2007 consid. 5.1). Dans une situation de ce genre où il s'agit, pour une partie empêchée d'agir dans le délai échu, d'en obtenir la restitution, celle-ci doit établir l'absence de toute faute de sa part; est non fautive toute circonstance qui aurait empêché un plaideur consciencieux d'agir dans le délai fixé (v. Hugo Casanova/Claude-Emmanuel Dubey, in : Commentaire romand, op. cit., n° 13s. ad art. 133 LIFD; Jean-François Poudret/Suzette Sandoz-Monod, Commentaire de la loi fédérale d'organisation judiciaire, Vol. I, Berne 1990, ad art. 35 OJ, n°2.3, p. 240; Kathrin Amstutz/Peter Arnold, in : Basel Kommentar, Niggli/Uebersax/ Wiprächtiger/Kneubühler [éds], 3^{ème} éd., Bâle 2018, n°5s. ad art. 50 LTF; Kaspar Plüss, in : Kommentar zum Verwaltungsrechtspflegegesetz des Kantons Zürich, 3^{ème} édition, Alain Griffel [éd.], Zurich 2015, n°45s. ad art. 12; Fritz Gygi; Bundesverwaltungsrechtspflege, Berne 1983, p. 62; références citées). La maladie ou l'accident peuvent, à titre d'exemples, être considérés comme un empêchement non fautif d'agir en temps utile et, par conséquent, permettre une restitution d'un délai, s'ils mettent la partie recourante objectivement ou subjectivement dans l'impossibilité d'agir par soi-même ou de charger une tierce personne d'agir en son nom dans le délai (cf. ATF 119 II 86 consid. 2 p. 87; arrêt 9C_209/2012 du 26 juin 2012 consid. 3.1). Le Tribunal administratif a refusé de considérer comme non fautif l'empêchement de contribuables qui, sous la pression des circonstances, s'étaient complètement désintéressés des questions administratives durant un certain temps; d'ordre essentiellement subjectif, cette circonstance n'est pas révélatrice d'un empêchement objectif de déposer la déclaration d'impôt, ni de former réclamation en temps utile, ni même de désigner un mandataire à cet effet (arrêts FI.2004.0077 du 3 novembre 2004; FI 2003.0099 du 3 décembre 2003). Cette jurisprudence a été confirmée depuis lors par la CDAP (arrêts

FI.2016.0100 du 11 avril 2017; FI.2016.0038 du 5 avril 2016; FI.2015.0024 du 10 juin 2015; FI.2014.0078 du 15 avril 2015; FI.2013.0002 du 26 février 2013). b) Le recourant n'établit pas qu'en raison d'un empêchement non fautif, il n'aurait pas été en mesure de procéder en temps utile à l'encontre de la taxation d'office du 2 novembre 2016. On retire sans doute de ses explications qu'il s'est absenté à l'étranger entre le 11 et le 28 novembre 2016; or, à cette dernière date, le délai de réclamation n'était pas encore échu. Le recourant explique en outre qu'il ne s'est pas rendu compte, avant son appel téléphonique du 13 décembre 2016, de ce que sa déclaration, envoyée par voie électronique le 15 août 2016, n'était pas parvenue en mains de l'office d'impôt. Il perd de vue qu'entre-temps, cette autorité lui avait notifié la taxation d'office du 2 novembre 2016, contre laquelle il lui appartenait d'agir en temps utile, comme on l'a vu ci-dessus. Aucune circonstance ne permet dès lors de retenir que le recourant ne pouvait agir, sans sa faute, dans le délai légal. Les conditions de la restitution de délai ne sont par conséquent pas réunies.

E. 5

a) Au vu de ce qui précède, le recours ne peut qu'être rejeté et la décision attaquée, confirmée. Le cas échéant, il appartiendra au recourant de saisir l'autorité de taxation d'une demande de remise d'impôt (art. 167 LIFD et 231 LI). b) Le sort du recours commande que le recourant en supporte les frais (art. 49 al. 1, 91 et 99 LPA-VD). L'allocation de dépens n'entre pas en ligne de compte (art. 55 al. 1, 91 et 99 LPA-VD).

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