

VD_OMNI FI.2018.0053 vom 1. Mai 2019

VD Tribunal cantonal, 2019-05-01, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2018.0053

FR: VD_OMNI FI.2018.0053 du 1 mai 2019

IT: VD_OMNI FI.2018.0053 del 1 maggio 2019

Regeste

A. _____, B. _____/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions, Office d'impôt des districts de Lausanne et Ouest lausannois | Recours formé par des époux contre la décision sur réclamation de l'ACI déclarant irrecevable leur réclamation contre une décision de taxation d'office pour cause de tardiveté. Les griefs des recourants doivent être examinés sous l'angle de la protection de la bonne foi. Dans ce cadre, le contenu des appels téléphoniques à l'office d'impôt dont ils se prévalent ne saurait être considéré comme établi (consid. 4b/aa) et la teneur des courriers de cet office à la suite des appels téléphoniques en cause n'a manifestement pas la portée qu'ils voudraient leur prêter (consid. 4b/bb); indépendamment même de ce qui précède, la reconnaissance de la protection de leur bonne foi aurait le cas échéant eu pour conséquence de rendre la décision de taxation d'office annulable (et non nulle), de sorte qu'elle aurait dû être attaquée dans le délai légal de réclamation (consid. 4b/cc). Rejet du recours et confirmation de la décision sur réclamation attaquée.

Erwägungen

E. 1

Déposé en temps utile (cf. art. 140 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct - LIFD; RS 642.11 - et art. 95 de la loi vaudoise du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative - LPA-VD; BLV 173.36 -, applicable par renvoi de l'art. 199 de la loi vaudoise du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux - LI; BLV 642.11), le recours satisfait par ailleurs aux autres conditions formelles de recevabilité (cf. en particulier art. 140 al. 2 LIFD et 79 al. 1 LPA-VD, applicable par renvoi de l'art. 99 LPA-VD), de sorte qu'il y a lieu d'entrer en matière sur le fond.

E. 2

Appelé à se prononcer sur une question relevant tant de l'IFD que de l'ICC, le tribunal doit en principe rendre deux décisions; ces dernières peuvent toutefois figurer dans un seul acte, avec des motivations et des dispositifs distincts ou à tout le moins un dispositif distinguant expressément les deux impôts (ATF 135 II 260 consid. 1.3.1 et les références). 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 donc être traitée avec un raisonnement identique, il est admis qu'une seule décision soit rendue et que le dispositif ne distingue pas entre les deux catégories d'impôts, à condition toutefois que la motivation de la décision attaquée permette clairement de saisir que la décision rendue vaut aussi bien pour l'impôt fédéral direct que pour les impôts cantonal et communal (ATF 135 II 260 précité, consid. 1.3.1; CDAP FI.2016.0100 du 11 avril 2017 consid. 2 et les références).

E. 3

Par la décision sur réclamation attaquée, l'autorité intimée a déclaré irrecevable la réclamation formée le 2 août 2017 par les recourants à l'encontre de la décision de taxation d'office et prononcé d'amende du 2 mars 2017 et confirmé cette décision. Elle a notamment relevé que dans ces conditions, l'argument selon lequel la taxation d'office serait manifestement inexacte ne pouvait en conséquence être examiné (cf. let. C/d supra). A la lecture des conclusions de leur acte de recours (cf. let. D supra), il apparaît que les recourants admettent avoir commis une violation des obligations de procédure (au sens des art. 174 LIFD et 241 LI) justifiant le prononcé d'amende du 2 mars 2017 mais qu'ils considèrent pour le reste qu'au vu des circonstances, il devrait être tenu compte de leur situation telle qu'elle résulte de leur déclaration d'impôt 2015 signée le 29 juillet 2017 - en lieu et place de la taxation d'office à laquelle il a été procédé -, à tout le moins que le montant de cette taxation d'office devrait être revu à la baisse. a) Le contribuable peut adresser à l'autorité de taxation une réclamation écrite contre la décision de taxation dans les 30 jours qui suivent sa notification (art. 132 al. 1 LIFD; art. 185 et 186 al. 1 LI). 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 (art. 132 al. 3 LIFD; art. 186 al. 2 LI; cf. ég. ATF 131 II 548 consid. 2.3; Tribunal fédéral [TF] 2C_435/2018 du 24 mai 2018 consid. 6.2, 2C_509/2015 du 2 février 2016 consid. 6.1). 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; art. 19 et 20 al. 1 LPA-VD, applicables par renvoi de l'art. 188 al. 6 LI). Les délais fixés dans la loi ne peuvent être prolongés (cf. art. 119 al. 1 LIFD; art. 21 al. 1 LPA-VD, applicable par renvoi de l'art. 188 al. 6 LI). Passé le délai de 30 jours, l'art. 133 al. 3 LIFD prévoit qu'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. En droit vaudois, il résulte de l'art. 22 LPA-VD (applicable par renvoi de l'art. 188 al. 6 LI) que le 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 (al. 1). La demande motivée de restitution doit être présentée dans les dix jours à compter de celui où l'empêchement a cessé. Dans ce même délai, le requérant doit accomplir l'acte omis. Sur requête, un délai supplémentaire lui est accordé pour compléter cet acte, si des motifs suffisants le justifient (al. 2). b) En l'espèce, il n'est pas contesté que la réclamation formée par les recourants le 2 août 2017 l'a été largement postérieurement à l'échéance du délai de trente jours suivant la notification de la décision du 2 mars 2017, décision dans laquelle étaient dûment indiquées les voies de droit (cf. art. 116 al. 1 LIFD; art. 42 let. f LPA-VD, applicable par renvoi de l'art. 163 al. 1 LI). Comme le relève à juste titre l'autorité intimée, il n'apparaît pas que les recourants auraient été " empêchés " (au sens des art. 133 al. 3 LIFD et 22 al. 1 LPA-VD) d'agir dans le délai fixé - ces derniers ne le soutiennent du reste pas -, de sorte qu'il n'existe à l'évidence aucun motif de restitution de ce délai de trente jours. Au vu de la teneur de leur recours (cf. let. D supra), il s'impose de constater que leurs griefs doivent bien plutôt être examinés sous l'angle de la protection de la bonne foi.

a) Découlant directement de l'art. 9 Cst. et valant pour l'ensemble de l'activité étatique, le droit à la protection de la bonne foi préserve la confiance légitime que le citoyen met dans les assurances reçues des autorités, lorsqu'il a réglé sa conduite d'après des décisions, des déclarations ou un comportement déterminé de l'administration. Selon la jurisprudence, un renseignement ou une décision erronés de l'administration peuvent obliger celle-ci à consentir à un administré un avantage contraire à la réglementation en vigueur, à condition que l'autorité soit intervenue dans une situation concrète à l'égard de personnes déterminées, qu'elle ait agi ou soit censée avoir agi dans les limites de ses compétences et que l'administré n'ait pas pu se rendre compte immédiatement de l'inexactitude du renseignement obtenu. Il faut encore que l'administré se soit fondé sur les assurances ou le comportement dont il se prévaut pour prendre des dispositions auxquelles il ne saurait renoncer sans subir de préjudice, que la réglementation n'ait pas changé depuis le moment où l'assurance a été donnée et que l'intérêt à une correcte application du droit ne se révèle pas prépondérant sur la protection de la confiance (ATF 141 V 530 consid. 6.2 et la référence, 137 II 182 consid. 3.6.2; TF 1C_179/2016 du 10 mai 2017 consid. 7.1; CDAP AC.2017.0417 du 23 juillet 2018 consid. 4a). Le principe de la bonne foi régit également les rapports entre les autorités fiscales et les contribuables. Le droit fiscal est toutefois dominé par le principe de la légalité, de sorte que le principe de la bonne foi ne saurait avoir qu'une influence limitée dans ce cadre, surtout s'il vient à entrer en conflit avec le principe de la légalité (cf. art. 5 et 9 Cst.; ATF 131 II 627 consid. 6.1 et la référence; TF 2C_1023/2011 et 2C_1024/2011 du 10 mai 2012 consid. 5). Ainsi le contribuable ne peut-il bénéficier d'un traitement dérogeant à la loi que si les conditions mentionnées ci-dessus - qui doivent être interprétées de manière stricte - sont remplies de manière claire et sans équivoque (TF 2C_603/2012 et 2C_604/2012 du 10 décembre 2012 consid. 4 et la référence; cf. ég. CDAP FI.2018.0110 du 2 avril 2019 consid. 6a/bb, relevant que cette limitation n'a pas une grande conséquence en pratique " car ce n'est que si les conditions précitées sont clairement remplies que le contribuable pourra valablement se prévaloir du principe de la confiance à l'égard des autorités fiscales ", en référence à Noël/Aubry Girardin [éds], Commentaire romand de la LIFD [CR-LIFD], 2 e éd., Bâle 2017 - Yersin/Aubry Girardin, Remarques préliminaires N 77). b) En l'espèce, dans leur recours (cf. let. D supra), les recourants font en substance valoir qu'ils auraient téléphoné à l'autorité fiscale les 30 septembre 2016 et 9 février 2017 avec " pour but d'obtenir un délai supplémentaire dans la remise de [leur] déclaration 2015 ", qu'ils auraient été " mal orientés par les différents services " et qu'au vu de la teneur des courriers qui leur ont été adressés aux mêmes dates à la suite de ces appels téléphoniques, il leur a paru " avoir clairement effectué la bonne démarche et obtenu le délai nécessaire "; ce n'est qu'à la suite de leurs rendez-vous avec un bureau fiduciaire qu'ils auraient " constaté la problématique " et adressé une demande de délai (par l'intermédiaire de leur fiduciaire) à la taxatrice concernée (cf. let. B supra). Cela étant, les recourants reconnaissent leur responsabilité - ils ne contestent ainsi pas le prononcé d'amende, comme on l'a déjà vu - mais estiment en substance qu'au vu des circonstances, ils ne méritent pas l' " énorme amende supplémentaire " que constitue la différence entre le montant de l'impôt dû selon la décision de taxation d'office litigieuse et celui qui serait dû selon leur situation telle qu'elle résulte de leur déclaration d'impôt 2015. Il s'impose de constater que de tels arguments ne sont pas de nature à justifier que la bonne foi des recourants soit protégée, respectivement qu'ils puissent de ce chef bénéficier d'un avantage contraire à la réglementation en vigueur (en lien avec le non-respect du délai de réclamation; cf. consid. 3b supra). aa) En premier lieu, le contenu des appels téléphoniques

évoqués par les recourants ne saurait être considéré comme établi. A supposer qu'à l'occasion de leurs appels téléphoniques respectifs à l'autorité fiscale des 30 septembre 2016 et 9 février 2017, ils aient effectivement requis une prolongation de délai pour déposer leur déclaration d'impôt 2015, on ne s'explique pas, même dans l'hypothèse où ils auraient dans un premier temps été mal orientés, que M. E. _____ (qui exerce son activité auprès du service contentieux de l'office d'impôt) ne les ait pas invités à s'adresser au service compétent, respectivement que, en lieu et place, il leur ait adressé les courriers datés des mêmes jours - lesquels ne font aucune référence à une demande de prolongation de délai et portent bien plutôt l'indication suivante: "Concerne: plan de recouvrement selon votre demande du 30.09.2016 [respectivement 09.02.2017] " Tout porte ainsi à croire que les appels téléphoniques des recourants les jours en cause ont porté sur les modalités de ce plan de recouvrement (en lien avec les impôts dus par les intéressés pour la période 2014) plutôt que sur une demande de prolongation de délai pour le dépôt de la déclaration d'impôt 2015. Quoi qu'il en soit, il appartient aux recourants de supporter les conséquences de l'absence de preuve s'agissant de leurs prétendues demandes de prolongation de délai (cf. art. 8 CC). bb) A cela s'ajoute que la teneur des courriers des 30 septembre 2016 et 9 février 2017 n'a manifestement pas la portée que les recourants voudraient leur prêter. Il en résulte en effet ce qui suit: "VEUILLEZ REPRENDRE CONTACT AVEC NOTRE SERVICE DES RECEPTION DU DECOMPTE FINAL 2015, MAIS AU PLUS TARD AU TERME DE CET ARRANGEMENT" [Courrier du 30 septembre 2016] "NOUS VOUS LAISSONS LE SOIN DE VOUS REMETTRE EN CONTACT AVEC NOTRE SERVICE DES RECEPTION DU DECOMPTE FINAL 2015, MAIS AU PLUS TARD AU TERME DE CET ARRANGEMENT" [Courrier du 9 février 2017] Il n'y est faite aucune référence, même indirectement, à la déclaration d'impôt 2015 des recourants, singulièrement à la date à laquelle ces derniers devaient déposer une telle déclaration. Bien plutôt, les recourants sont invités à reprendre contact avec le service concerné " dès réception du décompte final 2015 " - un tel décompte final, qui tient notamment compte de l'impôt dû " selon la taxation " (cf. art. 217a al. 2 LI), n'étant notifié aux contribuables que " lorsque la taxation est effectuée " (art. 217a al. 1 LI). Pour le reste, l'invitation à reprendre contact avec ce " service " (soit le service contentieux de l'office d'impôt), en lien avec un plan de recouvrement de l'impôt dû pour la période fiscale 2014, " au plus tard au terme de cet arrangement " ne saurait à l'évidence être interprétée comme valant prolongation du délai pour déposer la déclaration d'impôt pour la période fiscale 2015. cc) A cela s'ajoute encore que même à supposer, nonobstant ce qui précède, que l'on retienne que les courriers des 30 septembre 2016 et 9 février 2017 pouvaient prêter à confusion et que la bonne foi des recourants devrait dans ce cadre être protégée, partant que les conditions d'une taxation d'office n'auraient par hypothèse pas été réunies au moment où l'autorité a statué, la décision de taxation litigieuse - qui a été rendue le 2 mars 2017, soit postérieurement à ces deux courriers - demeurerait annulable et non pas nulle, de sorte qu'elle aurait dû être attaquée dans le délai légal de réclamation (cf. CDAP FI.2018.0006 du 14 janvier 2019 consid. 3c et la référence). Les recourants ne pouvaient pas ne pas constater, à réception de cette décision, la contradiction qui en résultait avec la prolongation de délai dont ils pensaient (à tort) pouvoir bénéficier pour déposer leur déclaration d'impôt 2015, de sorte qu'il leur appartenait, dans le cadre de leur devoir de diligence, de réagir en temps utile (en contestant par hypothèse la décision en cause). Cette remarque conserve au demeurant sa pertinence, mutatis mutandis, en lien avec le fait que les recourants n'ont pas davantage réagi en temps utile à réception de la sommation qui leur a été adressée le 24 novembre 2016 (cf. let. A/a supra), alors même que

cette sommation prévoyait expressément que l'ultime délai de trente jours qui leur était imparti pour déposer leur déclaration d'impôt 2015 " ne p [ouvait] pas être prolongé " - cette indication figurant en gras et dans une police d'une taille supérieure au reste du courrier concerné. c) Il s'ensuit que les recourants ne sauraient se prévaloir de la protection de leur bonne foi dans les circonstances du cas d'espèce. Déposée (largement) hors délai, leur réclamation du 2 août 2017 a en conséquence été déclarée irrecevable à juste titre par l'autorité intimée. Dans cette mesure, il n'y a pas lieu d'entrer en matière sur les critiques des recourants concernant la taxation d'office elle-même; admettre le contraire reviendrait en effet à vider de leur sens les exigences formelles prévues par la loi, dès lors qu'il suffirait au contribuable ayant négligé de remplir ses propres obligations et ayant été taxé d'office de réparer les conséquences prévues par la loi dans le cadre de la procédure de recours (cf. TF 2C_463/2009 du 21 décembre 2009 consid. 4.3 et la référence).

E. 5

Il résulte des considérants qui précèdent que le recours doit être rejeté et la décision attaquée confirmée. Les recourants, qui évoquent dans leur recours l' " impossible poids financier " que constituerait pour eux la décision de taxation d'office du 2 mars 2017, conservent la faculté de saisir l'autorité d'une nouvelle demande de plan de recouvrement voire, le cas échéant, d'une demande de remise d'impôt (cf. art. 167 LIFD; art. 231 LI). Un émolument de 3'000 fr. est mis à la charge des recourants, qui succombent (art. 49 al. 1 LPA-DV; art. 1 et 2 du tarif des frais judiciaires et des dépens en matière administrative, du 28 avril 2015 - TFJDA; BLV 173.36.5.1), solidairement entre eux (art. 51 al. 2 LPA-VD). Cet émolument sera prélevé sur l'avance de frais effectuée par les recourants. Il n'y a pas lieu pour le reste d'allouer d'indemnité à titre de dépens (cf. art. 55 al. 1 LPA-VD et 10 TFJDA).

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