

VD_OMNI FI.2019.0077 vom 5. Dezember 2019

VD Tribunal cantonal, 2019-12-05, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2019.0077

FR: VD_OMNI FI.2019.0077 du 5 décembre 2019

IT: VD_OMNI FI.2019.0077 del 5 dicembre 2019

Regeste

A. _____ /Administration cantonale des impôts, Office d'impôt des districts de La Riviera-Pays-d'Enhaut, Lavaux-Oron, Administration fédérale des contributions | Recours d'un contribuable contre la décision de l'ACI déclarant irrecevable sa réclamation formée contre la décision de taxation d'office. - La réclamation formée contre une décision de taxation d'office doit être motivée. Le contribuable doit se prêter d'entrée de cause à la collaboration qu'il a négligée jusqu'alors en produisant tous les renseignements utiles à sa taxation. Cette motivation doit être apportée dans le délai légal de trente jours. Il s'agit d'une exigence formelle, dont la violation entraîne l'irrecevabilité de la réclamation. - En l'occurrence, le recourant, qui n'a pas produit sa déclaration d'impôt dans le délai de réclamation, ni aucun autre document qui démontrerait le caractère manifestement inexact de la taxation d'office, ne saurait contester l'irrecevabilité de sa réclamation. L'Office d'impôt, puis l'ACI, lui ont en outre accordé plusieurs prolongations de délai et rappels afin qu'il satisfasse ses obligations, ce qui n'était pas nécessaire vu le caractère non prolongeable du délai légal pour former réclamation. Cela étant, c'est à tort que le recourant prétend que l'autorité aurait dû lui accorder un dernier délai de grâce de trois jours, en application de l'art. 21 al. 3 LPA-VD, avant de rendre son prononcé d'irrecevabilité. - Au demeurant, le recourant ne fait valoir aucun motif de restitution de délai. Recours rejeté.

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 trente 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) Le contribuable est domicilié dans le Canton de Vaud et y est dès lors assujéti à raison d'un rattachement personnel illimité (cf. art. 3 et 6 al. 1 LI; art. 3 et 6 al. 1 LIFD). Le litige a trait à la taxation du recourant, relativement à l'impôt cantonal et communal, ainsi qu'à l'impôt fédéral direct, pour la période 2016. Cette matière est régie par la LIFD, la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14) et la LI. b) Les tribunaux cantonaux, lorsqu'ils 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 135 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 s.). c) En l'espèce, les questions à trancher sont les mêmes pour les deux catégories d'impôt. 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.

E. 2.3

p. 551; 123 II 552 consid. 4c p. 557; TF 2C_544/2018 du 21 décembre 2018 consid. 4.4.1; 2C_166/2018 du 12 novembre 2018 consid. 2.2; 2C_930/2018 du 25 octobre 2018 consid. 5.3). Si la production de la déclaration d'impôt non déposée n'est pas une condition de recevabilité de la réclamation (TF 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; CDAP FI.2018.0217 du 3 avril 2019 consid. 3b et les références citées). c) 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). Les délais de réclamation et de recours sont péremptoires (v. Lydia Masméjan-Fey/Guillaume Vianin, in : Commentaire romand LIFD, 2^{ème} éd. Noël/Aubry Girardin [éds], Bâle 2017, ad art. 119 LIFD, n° 3; Xavier Oberson, Le contentieux fiscal, in : Les procédures en droit fiscal, op. cit., p. 728). 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 Moor/Poltier, Droit administratif II, 3^e 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). d) En l'occurrence, l'acte du 21 novembre 2017 ne satisfaisait manifestement pas aux exigences accrues de motivation d'une réclamation déposée contre une décision de taxation d'office. Il ne contenait en particulier aucun fait ou moyen de preuve susceptible d'établir que la décision attaquée était manifestement inexacte. Le recourant s'est limité à affirmer que le calcul du revenu imposable était "manifestement erroné" et que celui-ci s'établissait "à un montant inférieur tant au niveau cantonal/communal qu'au niveau fédéral". Après avoir annoncé le montant de son chiffre d'affaires et de ses charges pour l'année 2016 (sans apporter le

moindre justificatif), il a déclaré que son revenu imposable correspondrait à celui de 2015. Il a lui-même admis ne pas avoir pu finaliser sa comptabilité 2016 au vu de sa surcharge de travail et a indiqué que sa déclaration d'impôt 2016 serait envoyée avec toutes les pièces justificatives "aussitôt que possible". Compte tenu de ce qui précède, c'est à raison que l'autorité intimée a considéré que la réclamation était irrecevable. La recevabilité de la réclamation devait s'examiner à l'issue du délai légal de trente jours. Il n'y avait pas lieu d'accorder de délai supplémentaire au recourant, qui plus est, avocat, pour corriger son défaut de motivation. La fixation d'un délai de grâce découlant du principe de l'interdiction du formalisme excessif ne s'impose en effet qu'en cas de défauts mineurs (par ex. en cas d'absence de signature ou de procuration) et non en cas de défaut de motivation si flagrant. Il s'ensuit qu'en déclarant irrecevable la réclamation et en ne tenant pas compte de la déclaration d'impôt 2016 déposée tardivement, l'autorité intimée s'est conformée à la jurisprudence rendue en matière de voies de droit dirigées contre une taxation d'office. C'est en vain que le recourant se plaint de la violation de l'art. 21 al. 3 LPA-VD, qui aurait commandé selon lui que l'autorité lui accorde un délai de trois jours en cas de refus de prolonger le délai pour produire sa déclaration d'impôt et les pièces justificatives. Comme vu supra, il appartenait au recourant de motiver sa réclamation, en produisant notamment sa déclaration d'impôt ou toute autre pièce justificative pertinente, dans le délai légal de trente jours pour former réclamation. L'art. 21 al. 3 LPA-VD ne trouve pas application dès lors que le délai – légal – de trente jours pour former réclamation ne peut être prolongé. L'autorité intimée ne devait pas faire preuve d'autant d'indulgence en rappelant à plusieurs reprises au recourant, à l'issue du délai de trente jours, son obligation de motiver sa réclamation en produisant toute pièce utile et en acceptant, même tacitement, les multiples prolongations de délai requises. Même si le délai pour produire la déclaration d'impôt a été prolongé à maintes reprises, il est particulièrement malvenu de la part du recourant de prétendre que l'ACI aurait dû répondre à sa dernière demande de prolongation de délai adressée par courriel le 28 février 2019 et, en cas de refus, lui impartir un ultime délai de trois jours pour procéder. D'une part, son courriel ne comportait aucune "demande" de prolongation de délai, le recourant ayant simplement assuré qu'il produirait sa déclaration "sans faute la semaine prochaine". Cette affirmation n'appelait aucune réponse de l'autorité. D'autre part, l'ACI s'est malgré tout abstenue de rendre la décision sur réclamation dans le délai que le recourant s'était lui-même fixé. Elle a ainsi attendu le lundi suivant (le 12 mars 2019) pour envoyer la décision litigieuse. Cette manière de procéder respecte le principe de la bonne foi et ne saurait être critiquée. L'affirmation du recourant selon laquelle il aurait annoncé, lors de son rendez-vous du 15 mars 2019 à l'Office d'impôt, que sa déclaration d'impôt 2017 (recte: 2016) serait déposée d'ici au 18 mars 2019 n'est pas étayée. Dans tous les cas, le recourant ne pouvait partir de l'idée, sans en informer l'ACI, que celle-ci patienterait encore jusqu'au 18 mars 2019 pour rendre sa décision alors qu'il lui avait assuré, dans son courriel du 28 février 2019, qu'il déposerait sa déclaration dans le courant de la semaine suivante (soit au plus tard le 11 mars 2019). Le fait que le recourant persiste à soutenir qu'il n'avait pas connaissance de cette décision, pourtant réceptionnée le 18 mars à 8h13, au moment d'envoyer sa déclaration d'impôt (le même jour à 14h48) achève de démontrer sa mauvaise foi. Tout porte à croire qu'à réception de la décision sur réclamation, le recourant a enfin pris au sérieux son devoir de collaborer avec l'autorité fiscale et s'est empressé de pallier le défaut de dépôt de sa déclaration d'impôt avec l'espoir que l'autorité se montrerait, une fois encore, indulgente à son égard et accepterait de revoir sa décision de taxation d'office. Or, et malgré toutes les invitations, sommations et prolongations

consenties par l'Office d'impôt et l'ACI, la déclaration d'impôt 2016 envoyée le 18 mars 2019 était incomplète. Elle ne comportait pas les annexes requises par la loi (en particulier les attestations de ses comptes bancaires ouverts auprès de la ***** et l'attestation des frais de garde de sa fille). Dans ces circonstances, il y a lieu de retenir que le recourant a failli à son devoir de collaborer avec l'autorité fiscale tant d'entrée de cause, au dépôt de sa réclamation, que durant la suite de la procédure, ce qui justifie d'autant plus le prononcé d'irrecevabilité. e) Pour le surplus, le recourant ne fait valoir aucun motif de restitution de délai (cf. art. 168 LI et 22 LPA-VD), qui aurait constitué l'unique moyen de corriger le défaut de motivation de sa réclamation à l'échéance du délai légal. Quoi qu'il en soit, une surcharge de travail administratif ou une "situation familiale complexe" ne sont pas des empêchements non fautifs de nature à fonder un motif de restitution de délai (cf. CDAP FI.2018.0152 du 3 janvier 2019 consid. 4 et les références citées). Le recourant, *****, aurait pu mandater un tiers pour établir sa comptabilité et sa déclaration d'impôt si lui-même n'avait pas le temps de s'en occuper.

E. 3

a) Il n'est pas contesté que le contribuable n'a pas satisfait à son obligation de déposer sa déclaration d'impôt pour la période fiscale 2016 dans le délai imparti par la loi (cf. art. 173 ss LI; art. 124ss LIFD). Dans de telles circonstances, l'autorité intimée pouvait, après lui avoir adressé une sommation, procéder à une taxation d'office. Lorsqu'elle effectue une taxation d'office, l'autorité de taxation, qui détermine les éléments imposables sur la base d'une appréciation consciencieuse, prend en considération les coefficients expérimentaux, l'évolution de fortune et le train de vie du contribuable (cf. art. 180 al. 2 LI, 130 al. 2 LIFD et 46 al. 3 LHID). b) Les décisions de taxation peuvent faire l'objet d'une réclamation. 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. 186 al. 1 LI et 132 al. 1 LIFD). En règle générale, la réclamation n'a pas à être motivée pour être recevable. Cette règle souffre cependant une exception lorsque l'autorité a effectué une taxation d'office. Les art. 186 al. 2 LI et 132 al. 3 LIFD permettent 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. Le contribuable qui forme une réclamation contre une taxation d'office doit se prêter d'entrée de cause à la collaboration qu'il a négligée jusqu'alors et communiquer tous les renseignements utiles à sa taxation. Il ne peut se limiter à une contestation globale ou à une contestation partielle de positions uniques, car cela ne permet pas d'examiner d'emblée si la taxation d'office est manifestement inexacte. Il doit bien plus exposer en quoi celle-ci ne correspond pas à la situation réelle et mentionner les moyens de preuve y relatifs. Ce n'est qu'ainsi que toute incertitude quant à l'état des faits peut être écartée. Cette preuve doit en outre être complète, de simples preuves partielles ne suffisant pas. Elle doit être apportée dans le délai de réclamation (TF 2C_666/2018 du 10 septembre 2018 consid. 2.2.5; 2C_372/2016 du 7 juin 2016 consid. 3.3.1). Il s'agit là d'une exigence formelle, dont la violation entraîne l'irrecevabilité de la réclamation (cf. ATF 131 II 548 consid.

E. 4

Compte tenu de ce qui précède, le recours doit être rejeté et la décision sur réclamation confirmée. Vu l'issue du recours, les frais judiciaires, arrêtés à 500 fr., sont mis à la charge du recourant qui succombe (art. 49 al. 1, 91 et 99 LPA-VD et art. 2 al. 1 du tarif des frais judiciaires et des dépens en matière administrative du 28 avril 2015 [TFJDA; BLV

173.36.5.1]). Il n'est pas alloué de dépens (art. 55 LPA-VD).

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