

# **VD\_OMNI FI.2020.0088 vom 12. April 2021**

VD Tribunal cantonal, 2021-04-12, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.2020.0088](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2020.0088)

FR: VD\_OMNI FI.2020.0088 du 12 avril 2021

IT: VD\_OMNI FI.2020.0088 del 12 aprile 2021

## **Regeste**

A. \_\_\_\_\_/Administration cantonale des impôts, Office d'impôt des districts de Nyon et Morges | Réclamation contre une décision de taxation d'office déclarée irrecevable pour défaut de motivation. Le fait que les périodes fiscales antérieures n'avaient pas encore fait l'objet de décisions de taxation en force et exécutoires - des discussions entre le recourant et l'ACI étant en cours à ce propos - n'empêchait aucunement l'OID de rendre une décision de taxation d'office (principe de l'étanchéité des périodes fiscales). Invoquant notamment le droit à la protection de la bonne foi, le recourant soutient qu'il pouvait s'attendre dans ce contexte à ce que sa situation soit discutée dans son ensemble; au vu des pièces au dossier, ni l'OID ni l'ACI n'ont toutefois indiqué ou laissé entendre de quelque façon que ce soit que tel serait le cas, et l'intéressé soit supporter les conséquences de l'absence de preuve de ses allégations dans un sens contraire sur ce point. 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, comme en l'espèce, 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 consid. 1.3.1; CDAP FI.2019.0182 du 23 juillet 2020 consid. 2, FI.2019.0001 du 12 février 2020 consid. 2 et les références).

### **E. 3**

a) Aux termes de l'art. 132 al. 3 LIFD, 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. La teneur des art. 48 al. 2 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14) respectivement 186 al. 2 LI est identique (sous la seule réserve que la 2<sup>e</sup> phrase de l'art. 186 al. 2 LI ne reprend pas l'indication " le cas échéant "); ces dispositions posent ainsi les mêmes exigences pour une réclamation contre une taxation d'office que le droit fédéral (cf. TF 2C\_44/2007 du 19 juillet 2007 consid. 6.2). b) Selon la jurisprudence, 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 plutôt 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. Il s'agit là d'une exigence formelle, dont la violation entraîne l'irrecevabilité de la réclamation (cf. ATF 131 II 548 consid. 2.3, 123 II 552 consid. 4c; TF 2C\_544/2018 du 21 décembre 2018 consid. 4.1.1 et les références). Si la production de la déclaration d'impôt non déposée n'est pas une condition de recevabilité de la réclamation, il appartient toutefois au réclamant de présenter les faits de manière suffisamment détaillée et de mentionner les moyens de preuve y relatifs (TF 2C\_334/2018 du 29 novembre 2018 consid. 6.1 in fine et les références). La recevabilité de la réclamation respectivement l'examen de la taxation d'office sont ainsi subordonnés à la démonstration - qui incombe au contribuable - de son caractère manifestement inexact (cf. TF 2C\_435/2018 du 24 mai 2018 consid. 6.2); la preuve de l'inexactitude manifeste doit être apportée dans le délai de réclamation (TF 2C\_509/2019 du 3 octobre 2019 consid. 4.5, 2C\_890/2018 du 18 septembre 2019 consid. 4.2 in fine et les références). Lorsque l'autorité qui doit statuer sur la réclamation n'est pas entrée en matière pour des raisons formelles, faute de motivation suffisante, l'autorité de recours doit uniquement examiner si c'est à bon droit que celle-ci a prononcé une décision d'irrecevabilité. Si tel est le cas, l'autorité de recours doit rejeter le recours déposé devant elle sans examiner elle-même le détail de la taxation (cf. ATF 131 II 548 consid. 2.3 in fine ; TF 2C\_544/2018 précité, consid. 4.1.2 et les références). c) En l'espèce, à la suite de l'OID, l'autorité intimée a déclaré la réclamation irrecevable pour défaut de motivation. Le litige porte ainsi sur la recevabilité de la réclamation; les griefs du recourant en tant qu'ils portent sur le caractère manifestement inexact de la décision de taxation d'office du 21 octobre 2019 ou encore le défaut de motivation de cette décision ne pourraient être examinés, le cas échéant - par économie de procédure -, que dans l'hypothèse où la réclamation serait recevable. C'est en outre le lieu de relever d'emblée que le recourant ne conteste pas qu'il a été dûment averti des exigences formelles relatives à la réclamation à l'encontre d'une taxation d'office et des conséquences de son manque de collaboration, qui étaient expressément indiquées dans les voies de droit de la décision de taxation d'office elle-même - et qui lui ont encore été rappelées dans le courrier de l'OID du 27 novembre 2019 (cf. à ce propos TF 2C\_44/2007 précité, consid. 5.2). L'intéressé se plaint toutefois d'une violation de son droit d'être entendu ainsi que d'une violation du principe de la bonne foi.

#### **E. 4**

a) Le droit d'être entendu, tel qu'il est garanti par l'art. 29 al. 2 Cst., comprend notamment le droit pour l'administré de prendre connaissance du dossier, de s'exprimer sur les éléments pertinents avant qu'une décision ne soit prise touchant sa situation juridique, de produire des preuves pertinentes, d'obtenir qu'il soit donné suite à ses offres de preuves pertinentes, de participer à l'administration des preuves essentielles ou à tout le moins de s'exprimer sur son résultat, lorsque cela est de nature à influencer sur la décision à rendre (ATF 145 I 167 consid. 4.1, 142 III 48 consid. 4.1.1 et les références); les garanties ancrées à l'art. 29 al. 2 Cst. ne comprennent toutefois pas le droit d'être entendu oralement (ATF 140 I 68 consid. 9.6.1 et les références; TF 2C\_803/2019 du 26 février 2020 consid. 2.2). Le droit d'être entendu est une garantie de nature formelle, dont la violation entraîne en principe l'annulation de la décision attaquée indépendamment des chances de succès du recours sur le fond (ATF 142 II 218 consid. 2.8.1 et les références; TF 2C\_339/2020 du 5 janvier 2021 consid. 4.1). Le contenu du droit d'être entendu et les modalités de sa mise en œuvre sont déterminés en premier lieu par les dispositions cantonales de procédure; dans tous les cas, l'autorité cantonale doit cependant observer les garanties minimales déduites de l'art. 29 al. 2 Cst. (TF 2C\_439/2019 du 16 septembre 2019 consid. 3.1 et les références). En droit vaudois, l'art. 33 al. 1 LPA-VD prévoit qu'hormis lorsqu'il y a péril en la demeure, les parties ont le droit d'être entendues avant toute décision les concernant (cf. ég. art. 34 LPA-VD en lien avec la participation à l'administration de preuves et art. 35 et 36 LPA-VD en lien avec la consultation du dossier). b) Découlant directement de l'art. 9 Cst. (cf. ég. art. 5 al. 3 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.2020.0054 du 9 mars 2021 consid. 5a, FI.2018.0164 du 9 avril 2020 consid. 4a). Le droit à la protection de la bonne foi peut aussi être invoqué en présence d'un simple comportement de l'administration, pour autant que celui-ci soit susceptible d'éveiller chez l'administré une attente ou une espérance légitime (cf. ATF 129 II 361 consid. 7.1, 129 I 161 consid. 4.1; TF 1C\_307/2019 du 3 avril 2020 consid. 5.1). La précision selon laquelle l'attente ou l'espérance doit être " légitime " est une autre façon de dire que l'administré doit avoir eu des raisons sérieuses d'interpréter comme il l'a fait le comportement de l'administration et d'en tirer les conséquences qu'il en a tirées; tel n'est notamment pas le cas s'il apparaît, au vu des circonstances, qu'il devait raisonnablement avoir des doutes sur la signification du comportement en cause et se renseigner à ce propos auprès de l'autorité (cf. ATF 134 I 199 consid. 1.3.1; TF 2D\_50/2019 du 17 janvier 2020 consid. 4.1, 2C\_1013/2015 du 28 avril 2016 consid. 3.1). 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 (cf. art. 127 al. 1 et 164 al. 1 let. d Cst.), de telle 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 (ATF 142 II 182 consid. 2.2.2, 131 II 627 consid. 6.1 in fine et les références; TF 2C\_398/2020 du

#### **E. 5**

Il résulte des considérants qui précèdent que le recours doit être rejeté et la décision sur réclamation attaquée confirmée. Un émolument de 1'000 fr. est mis à la charge du recourant, qui succombe (cf. art. 49 al. 1 LPA-VD; 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). Il n'y a pas lieu pour le reste d'allouer d'indemnité à titre de dépens (cf. art. 55 al. 1 LPA-VD).

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