

VD_OMNI FI.2021.0116 vom 18. August 2022

VD Tribunal cantonal, 2022-08-18, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2021.0116

FR: VD_OMNI FI.2021.0116 du 18 août 2022

IT: VD_OMNI FI.2021.0116 del 18 agosto 2022

Regeste

A. _____/Administration cantonale des impôts | Recours contre la décision par laquelle l'ACI a déclaré irrecevable la réclamation dirigée contre une taxation d'office de l'impôt sur les successions. La réclamation était insuffisamment motivée et le recourant n'a pas complété la motivation, alors que l'autorité fiscale lui avait donné la possibilité de le faire. C'est dès lors à bon droit que l'ACI n'est pas entrée en matière sur la réclamation. Rejet du recours.

Erwägungen

E. 1

Le présent litige a trait à l'impôt sur les successions. L'art. 53 al. 1 LMSD prescrit que les dispositions de la loi sur les impôts directs cantonaux relatives au droit de recours s'appliquent par analogie au recours contre les décisions sur réclamation (1 ère phrase). Pour le surplus, la loi sur la procédure administrative est applicable (2 ème phrase). Aux termes de l'art. 199 LI, le recours au Tribunal cantonal s'exerce conformément à la loi sur la procédure administrative. En l'espèce, le recours ayant été interjeté dans la forme prescrite (art. 79 de la loi cantonale du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative [LPA-VD; RSV 173.36]) et le délai de trente jours (art. 95 LPA-VD), il y a lieu d'entrer en matière.

E. 2

L'Administration cantonale des impôts commet un notaire, avec mission de liquider le régime matrimonial sur le plan fiscal, de dresser l'inventaire des actifs et des passifs du défunt et de son conjoint, comprenant les dettes mentionnées à l'article 28 et les biens inventoriés qui sont revendiqués par le conjoint survivant, les héritiers, les parents du défunt ou des tiers. Les règles de la loi sur le notariat concernant la récusation sont applicables par analogie. 2bis Dans les cas prévus à l'article 40, alinéa 7, première phrase, l'Office des faillites transmet à l'Administration cantonale des impôts un inventaire détaillé des actifs et passifs.

E. 3

L'Administration cantonale des impôts communique au notaire chargé de l'inventaire fiscal et à l'Office des faillites toutes les informations dont elle dispose et qui sont nécessaires à l'accomplissement de sa tâche.

E. 4

Lorsque le notaire est empêché dans l'accomplissement de son mandat, il en avise immédiatement l'Administration cantonale des impôts et lui transmet les renseignements déjà obtenus, sauf refus des héritiers. L'autorité applique les mesures prévues à l'article 60 et délie le notaire de ses obligations.

E. 5

Lorsque la loi civile prévoit un inventaire civil, celui-ci sert de base à l'établissement de l'inventaire fiscal.

E. 6

Un représentant de l'Administration cantonale des impôts peut assister aux opérations de l'inventaire civil de même qu'à l'inventaire fiscal si celui-ci est établi par un notaire.

E. 7

Dans les cas prévus aux alinéas 4 et 5, l'Administration cantonale des impôts peut établir elle-même l'inventaire fiscal.

E. 8

La forme de l'inventaire est régie par les règles du code de droit privé judiciaire vaudois.

E. 9

Un émolument est perçu auprès des héritiers pour couvrir les frais de l'inventaire. Art. 42
Objet de l'inventaire 1 L'inventaire comprend l'ensemble des biens du défunt et de son conjoint. 2 L'inventaire comprend également les biens qui doivent être revendiqués auprès de tiers ainsi que les biens revendiqués par des tiers. 3 Le notaire chargé de l'inventaire ou l'Administration cantonale des impôts procède à toutes investigations et recherches ; il prend toutes mesures utiles pour s'assurer de l'état véritable de la succession. Un expert peut être désigné ; l'assistance du juge de paix peut également être requise. 4 L'Administration cantonale des impôts complète l'inventaire si elle apprend l'existence d'éléments nouveaux qui n'ont pas été annoncés ou dont les héritiers ont nié l'existence ou la valeur lorsque l'inventaire a été établi. L'article 41, alinéas 1 et 2 est applicable. 5 Les biens sont évalués conformément aux dispositions de la présente loi.» La loi impose aux héritiers une obligation de collaborer à la confection de cet inventaire. L'art. 43 LMSD précise à cet égard que les contribuables et débiteurs de l'impôt désignés à l'article 18 sont tenus de renseigner le notaire chargé de l'inventaire fiscal et l'Administration cantonale des impôts sur tous faits et circonstances utiles pour établir l'inventaire et, si elle le demande, d'ouvrir tous locaux et meubles et de produire tous livres, documents et pièces justificatives, quel qu'en soit le support (al. 1). Si, malgré sommation du notaire chargé de l'inventaire fiscal ou de l'Administration cantonale des impôts, les héritiers, leurs représentants légaux, l'exécuteur testamentaire, le conseil de fondation et les administrateurs ou gestionnaires d'un trust ou d'une forme juridique étrangère assimilée à un trust ne s'acquittent pas des obligations prévues au premier alinéa, l'article 72 est applicable. Le notaire peut se dessaisir de l'inventaire (al. 2). Le notaire qui est définitivement empêché d'établir l'inventaire doit communiquer à l'Administration cantonale des impôts les informations qu'il a obtenues dans le cadre de son mandat, sauf refus des héritiers (al. 3). Aux termes de l'art. 46 LMSD, la justice de paix avise sous pli recommandé les héritiers et l'Administration cantonale des impôts de la clôture de l'inventaire et joint à son avis un résumé récapitulatif de l'inventaire. Enfin, l'art. 48a LMSD précise que le Conseil d'Etat arrête les dispositions d'application relatives à l'inventaire fiscal et à la désignation du notaire. En application de ce qui précède, l'ALMSD prévoit, à son art. 23, que sitôt que l'Administration cantonale des impôts est avisée de l'ouverture d'une succession, elle impartit aux héritiers un délai de trente jours pour lui indiquer quel notaire ils souhaitent voir chargé d'établir l'inventaire fiscal de la succession (al. 1). En l'absence de réaction des héritiers dans le délai imparti,

L'Administration cantonale des impôts requiert l'Association des notaires vaudois de désigner sans délai un notaire pour l'établissement de l'inventaire fiscal de la succession. Si le notaire désigné est l'exécuteur testamentaire, les héritiers peuvent demander le choix d'un autre notaire (al. 2). L'art. 27 ALMSD précise que le délai pour la remise des déclarations d'inventaire successoral est de trois mois, à dater de la première désignation du notaire, pour les successions ouvertes dans le canton de Vaud et de six mois dès le décès pour les successions ouvertes hors du canton (al. 1). L'inventaire est transmis à l'Administration cantonale des impôts, muni de la signature des héritiers ou de leur représentant (al. 2). Lorsque l'Administration cantonale des impôts établit l'inventaire successoral, elle fixe un délai aux héritiers et aux autres personnes désignées à l'article 28 pour la remise de tous documents utiles à l'établissement de l'inventaire (al. 3). Pour les déclarations d'absence, le délai est de trois mois à partir du jour où le jugement déclaratif d'absence est devenu définitif (al. 4). Dans des cas exceptionnels, l'Administration cantonale des impôts peut prolonger les délais fixés pour le dépôt de la déclaration d'inventaire successoral (al. 5). L'accomplissement de la formalité de remise de la déclaration n'emporte pas renonciation au droit d'accepter la succession sous bénéfice d'inventaire, de demander la liquidation officielle, de répudier la succession, de discuter ou d'attaquer la validité d'un testament ou d'un legs (al. 6). Aux termes de l'art. 29 al. 1 ALMSD, la déclaration d'inventaire successoral contient: «(...) a. l'intitulé, soit les noms, prénoms du défunt (la femme figure également sous son nom de naissance), sa filiation, son âge, sa profession, sa nationalité, son domicile, le lieu et la date de son décès, ainsi que l'état civil complet du conjoint survivant ou prédécédé; b. le détail des biens composant l'avoir brut du défunt ; l'avoir des deux époux doit être déclaré intégralement; c. les avances d'hoirie et donations résultant ou non d'actes enregistrés ; d. le régime matrimonial applicable et sa justification; e. les reprises des époux et les attributions de biens résultants de dispositions matrimoniales contractuelles; f. les dettes du défunt dont il est justifié conformément à l'article 28 LMSD; g. l'actif net du défunt; h. la dévolution, c'est-à-dire l'état des parts héréditaires, des legs, des assurances et autres libéralités.» L'Administration cantonale des impôts et le notaire, en application de l'article 43 LMSD, sont en droit d'exiger la production des pièces justificatives de l'actif, du passif, des créances matrimoniales, de la dévolution, ainsi que de toute pièce et tout document utiles au contrôle de la succession. Ils sont annexés à la déclaration d'inventaire successoral (art. 30 al. 1 ALMSD). En cas de nécessité, l'Administration cantonale des impôts peut également demander la comparution personnelle de tout intéressé à la succession (al. 2). c) La procédure de taxation de l'impôt sur les successions est définie à l'art. 49 LMSD, aux termes duquel l'autorité fiscale arrête le montant du droit de mutation et celui de l'impôt sur les successions et les donations (al. 1). L'Administration cantonale des impôts notifie l'inventaire fiscal aux contribuables et débiteurs de l'impôt désignés à l'article 18, ou à leur représentant en même temps que la décision relative à l'impôt sur les successions. L'Administration cantonale des impôts notifie à l'Office des faillites une copie de la décision de taxation de l'impôt sur les successions, lorsque la succession, bien que répudiée et traitée par voie de faillite, donne lieu à un impôt (al. 2). A cet effet, elle vérifie les actes, désignations ou déclarations et procède à toutes les investigations nécessaires (al. 3). Elle notifie la taxation au contribuable sous forme d'un bordereau ou, s'il y a lieu, d'un avis de taxation motivé (al. 4). Les dispositions générales de la loi sur les impôts directs cantonaux (LI) concernant les procédures de taxation et de réclamation sont applicables par analogie. Pour le surplus, la loi sur la procédure administrative est applicable (al. 5). On rappelle qu'en matière d'impôts directs, le

contribuable a l'obligation de déposer une déclaration complète et exacte au début de chaque période fiscale ou au début de l'assujettissement (art. 124 al. 2 LIFD et 173 al. 1 LI). Cette obligation présente à la fois un côté formel et un côté matériel. D'un point de vue formel, la déclaration, faite sur un formulaire officiel, doit être complète et signée par le contribuable et déposée dans le délai imparti par la loi; en outre, elle doit être accompagnée des annexes (état des dettes, titres, certificat de salaire, etc.; cf. art. 125 al. 1 et 2 LIFD et 175 LI). D'un point de vue matériel, le contribuable est tenu d'indiquer tous les éléments constitutifs de l'obligation fiscale (v. Denis Berdoz/Marc Bugnon, in : Les procédures en droit fiscal, OREF [éd.] 4 e éd., Berne 2021, pp. 649). Selon la jurisprudence constante, la procédure de taxation est régie par la maxime inquisitoriale (ATF 92 I 253 consid. 2 p. 255), laquelle est également applicable dans le cadre de la procédure de recours (art. 142 al. 4 LIFD; 172 al. 1 LI). L'autorité de taxation vérifie d'office le contenu de la déclaration; elle est tenue à cet égard par la maxime inquisitoire; il lui appartient d'établir tous les faits pertinents pour trancher la question qui lui est soumise pour aboutir à une taxation complète et exacte (v. Martin Zweifel/Silvia Hunziker, in : Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, DBG, 3 e éd., Zweifel/Beusch [édit.], Bâle 2017, nos 2-3 ad art. 130 LIFD; Isabelle Althaus-Houriet, in : Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2 e éd., Noël/Aubry Girardin [édit.], Bâle 2017, nos 2-3 ad art. 130 LIFD, réf. citées). Lorsque la déclaration remise est dûment remplie et accompagnée des annexes requises, les éléments imposables peuvent en théorie être déterminés, sans qu'il soit nécessaire de procéder à d'autres recherches. L'autorité de taxation peut ainsi se fier aux indications figurant dans la déclaration ou aux renseignements fournis par le contribuable s'ils sont crédibles et complets et ne sont pas affectés de contradictions (Walter Ryser/Bernard Rolli, Précis de droit fiscal suisse, 4 e éd., Berne 2002, p. 397). Celui-ci est en effet censé connaître sa propre situation et la présenter de manière correcte; sa déclaration bénéficie en conséquence à cet égard d'une présomption naturelle d'exactitude (Berdoz/Bugnon, op. cit., p. 654). Lorsqu'en revanche, l'autorité a des doutes quant à l'exactitude de la déclaration d'impôt, elle doit entreprendre des investigations; en vertu des articles 130 al. 1 LIFD et 172 al. 2 LI, elle peut élucider les faits et recueillir les preuves nécessaires (Heinz Masshardt, Kommentar zur direkten Bundessteuer, 2. Auflage, Zurich 1985, ad 88 AIFD n° 1; références citées). Aux termes de l'art. 126 al. 1 et 2 LIFD, le contribuable doit faire tout ce qui est nécessaire pour assurer une taxation complète et exacte (al. 1); à la demande de l'autorité de taxation, il doit notamment fournir des renseignements oraux ou écrits, présenter ses livres comptables, les pièces justificatives et les autres attestations, ainsi que les pièces concernant ses relations d'affaires (al. 2). Les art. 42 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes, du

E. 14

décembre 1990 (LHID; RS 642.14) et 176 LI ont la même teneur. L'obligation de collaborer ne délie toutefois pas l'autorité de toute charge. Les organes de l'Etat et les particuliers doivent agir de manière conforme aux règles de la bonne foi (art. 5 al. 3 Cst.). L'autorité doit donc attirer l'attention de l'administré sur les faits qu'elle considère comme pertinents et les moyens de preuve qu'elle attend; elle doit également indiquer les sanctions éventuelles attachées à un défaut de collaboration (v. Pierre Moor/Etienne Poltier, Droit administratif, vol. II, 3 e éd., Berne 2011, n° 2.2.6.3, p. 295, références citées). En matière d'impôts directs, si le contribuable ne satisfait pas à ses obligations, l'autorité, après lui avoir adressé une sommation, procède à une taxation d'office (art. 130 al. 2 LIFD; 46 al. 3 LHID; 180 al. 2 LI; cf. arrêts FI.2021.0052 du 18 octobre 2021; FI.2021.0001 du 17

septembre 2021; FI.2005.0202 du 26 septembre 2006; FI.2005.0143 du 27 juillet 2006; FI.2004.0105 du 10 janvier 2006). Celle-ci doit toujours se fonder sur une appréciation consciencieuse, c'est-à-dire s'approcher le plus possible de la réalité (Berdoz/Bugnon, op. cit., p. 674, réf. citées). Elle ne peut donc pas s'écarter délibérément de la réalité au détriment du contribuable pour des motifs fiscaux ou pénaux (arrêt TF 2C_573/2020 du 22 avril 2021 consid. 8.1). L'autorité de taxation doit tenir compte, selon sa propre appréciation, de toutes les données disponibles au moment de prendre sa décision. On ne peut toutefois exiger de sa part qu'elle effectue des enquêtes et qu'elle procède à des éclaircissements par trop détaillés, en particulier lorsqu'elle ne dispose pas d'éléments probants (cf. arrêts TF 2C_620/2018 du 28 février 2019 consid. 6.4; 2C_679/2016 du 11 juillet 2017 consid. 4.2.3; 2A.384/2003 du 29 janvier 2004 consid. 2.2; 2A.442/2001 du 19 juin 2002 consid. 2.1; 2A.387/1997 du 6 mars 1999 consid. 2d, in RDAF 2000 II 41). d) L'art. 50 LMSD prescrit que le contribuable peut former une réclamation contre la décision de l'autorité de taxation (al. 1). Les dispositions de la loi sur les impôts directs cantonaux relatives à la procédure de réclamation s'appliquent par analogie (art. 185 à 188 LI). Pour le surplus, la loi sur la procédure administrative est applicable (al. 3). En matière d'impôts directs, le contribuable qui a été taxé d'office peut déposer une réclamation contre la taxation uniquement pour le motif qu'elle est manifestement inexacte (art. 186 al. 2 1ère phrase LI; cf. aussi art. 132 al. 3 1ère phrase LIFD). La réclamation doit être motivée et indiquer les moyens de preuve (art. 186 al. 2 2 e phrase LI; cf. art. 132 al. 3 2 e phrase LIFD). 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 123 II 552 consid. 4c, spéc. p. 557 s.; arrêts TF 2C_372/2016 du 7 juin 2016 consid. 2.2.2; 2A.657/2005 du 9 juin 2006; cf. également CDAP arrêts FI.2018.0017 du 3 avril 2019; FI.2017.0084 du 2 mai 2018; FI.2010.0080 du 11 mai 2011 ; v. en outre Peter Locher, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, III. Teil, art. 102-222, Bâle 2015, n°32 ad art. 132 LIFD et les nombreuses références). Il incombe au contribuable désireux de demander le réexamen de la décision par l'administration, de se soumettre lui-même, préalablement, aux exigences qu'il a éludées antérieurement et qui ont conduit à sa taxation d'office (dans le même sens, v. Peter Agner/Beat Jung/Gotthard Steinmann, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, Zurich 2001, § 7 ad art. 132, p. 424). Le contribuable ne peut, dans le cadre d'une réclamation contre une taxation d'office, se limiter à une contestation globale ou partielle de positions uniques, car cela ne permet pas d'examiner d'emblée si la taxation d'office est manifestement inexacte (arrêt TF 2A.39/2004 du 29 mars 2005, consid. 5.2, relaté in : Revue fiscale 2005 p. 520, RDAF 2005 II p. 564). Il est clairement insuffisant d'affirmer que la taxation d'office constitue un abus de droit, est disproportionnée et arbitraire, cela sans joindre aucun document (arrêt FI.2014.0050 du 23 octobre 2015, concernant précisément le refus d'un héritier unique de collaborer à l'inventaire successoral). Contrairement à la réclamation en procédure ordinaire, celle dirigée contre une taxation d'office doit contenir des conclusions, au moins implicites, permettant de comprendre ce que le réclamant conteste, à savoir le principe de la taxation ou le montant d'impôt (Locher, op. cit., n°35 ad art. 132 LIFD, plus références). Il doit en tout cas être possible de reconnaître ce que le réclamant conteste dans la décision attaquée, ainsi que les arguments pertinents en fait et en droit sur lesquels il s'appuie (Hugo Casanova/Claude-Emmanuel

Dubey, in : Commentaire romand, op. cit., n. 23 ad art. 132 LIFD). Ainsi, le contribuable ne doit pas se contenter de mettre en doute la taxation d'office, mais doit prouver que celle-ci ne correspond pas à la situation réelle (cf. Henk Fenners/Martin E. Looser, Besonderheiten bei der Anfechtung der Ermessensveranlagung, in : PJA 2013 p. 33ss) . Si la production de la déclaration d'impôt non déposée n'est pas une condition de recevabilité de la réclamation (arrêt 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; arrêt FI.2010.0080 précité; Casanova/Dubey, ibid.). Une offre de preuve doit ressortir au moins implicitement de la réclamation, de telle sorte que l'administration fiscale, grâce à la description factuelle étayée du contribuable, puisse facilement obtenir elle-même la preuve manquante (arrêt TF 2C_61/2021 du 22 décembre 2021 consid. 4.5.1). Selon les cas, ces moyens de preuve peuvent être la déclaration d'impôt, les comptes définitifs, le questionnaire pour indépendant ou encore les documents non produits dans la procédure de taxation. Ces moyens doivent être indiqués dans le délai de réclamation, sous peine d'irrecevabilité; les autorités fiscales ne sont cependant pas tenues d'accorder un délai de grâce pour produire les pièces pertinentes (Locher, op. cit., n°40 ad art. 132 LIFD, avec renvoi à l'arrêt TF 2C_870/2007 du 10 décembre 2007 consid. 3; cf. aussi arrêt 2A.544/2005 du 22 septembre 2006, cité par Locher, n°46 ad art. 132 LIFD dans un cas où la déclaration d'impôt avait été produite après l'échéance du délai de recours). En effet, satisfaire après coup à l'obligation de collaborer omise (par exemple déposer la déclaration) n'est pas une condition de recevabilité de la réclamation (Locher, op. cit., n°33 ad art. 132 LIFD). Pourtant, il n'y a pas lieu d'entrer en matière sur la réclamation d'un contribuable qui, après avoir été valablement taxé d'office pour n'avoir pas déposé sa déclaration, ne satisfait toujours pas, sans justification, à cette obligation lorsqu'il dépose sa réclamation (Locher, n°44 ad art. 132 LIFD et les nombreuses références). Ceci étant, le Tribunal administratif, dans l'arrêt FI.2002.0017 du 14 octobre 2002, a rappelé que le contribuable non assisté ne pouvait guère saisir d'emblée la portée de l'exigence posée par les art. 132 al. 3 LIFD et 186 al. 2, 2^{ème} phrase, LI. Aussi avait-il admis que l'autorité fiscale puisse impartir au contribuable qui aurait omis de déposer un moyen de preuve un ultime délai de grâce, que le droit cantonal ne semble pas exclure (v. TA FI 2003.0030 du 29 septembre 2003); le Tribunal cantonal a ultérieurement confirmé cette jurisprudence (arrêt FI.2010.0080, déjà cité). La preuve de l'inexactitude de la taxation d'office doit cependant être rapportée avec le motif de réclamation et donc, dans le délai de réclamation (arrêts TF 2C_509/2019 du 3 octobre 2019 consid. 4.5; 2C_890/2018 du 18 septembre 2019 consid. 4.2; 2C_799+800/2017 du 18 septembre 2018 consid. 3.2). Par conséquent, lorsque des preuves annoncées ne sont, malgré les requêtes de l'autorité, pas produites, la réclamation doit être déclarée irrecevable (arrêt TF 2C_504/2010 du 22 novembre 2011 consid. 2.3). Il résulte de ce qui précède que la preuve du caractère manifestement inexact de la taxation d'office peut être apportée par le contribuable de deux manières: ce dernier peut accomplir les obligations de procédure auxquelles il s'est refusé en procédure de taxation, renonçant à l'attitude passive ou négligente précédemment adoptée; lorsque les éléments imposables ne peuvent toujours pas être déterminés de manière suffisante, le contribuable peut également tenter la démonstration de l'inexactitude manifeste de l'estimation à laquelle l'autorité de taxation a procédé (Casanova/Dubey, op. cit., n°31 ad art. 132 LIFD; Zweifel/Hunziker, op. cit., n°35a ad art. 132 LIFD; v. ég. dans ce sens, arrêt TF 2C_61/2021 du 22 décembre 2021 consid. 4.3/4.4). e) Lorsque l'autorité de taxation n'est pas entrée en matière sur la

réclamation, le Tribunal cantonal doit examiner si les conditions formelles de recevabilité de la réclamation (forme écrite, délai, motivation, moyen de preuve, etc.) étaient, ou non, remplies. Si 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 TF 2C_463/2009 du 21 décembre 2009 consid. 4.3). En revanche, lorsqu'il apparaît que c'est à tort que l'autorité de taxation n'est pas entrée en matière sur la réclamation, l'autorité de recours peut, soit lui renvoyer la cause pour nouvelle décision, le cas échéant avec des instructions, soit procéder elle-même à une nouvelle taxation, si elle est en mesure de le faire (cf. arrêt TF 2C_978/2011 du 24 avril 2012, consid. 2). 3. a) La présente procédure a exclusivement trait à l'impôt sur les successions, généré ensuite du décès de feu B. _____, survenu le ***** 2017. A cet égard, il incombait au recourant, en sa qualité d'héritier de la défunte, de collaborer à la procédure, afin que l'assiette de l'impôt puisse être déterminée. Or, comme on l'a vu ci-dessus, celle-ci se fonde sur le contenu de l'inventaire des biens de la défunte au moment de son décès. Le recourant a reçu plusieurs communications et invitations en ce sens de l'autorité intimée, durant les années 2017 et 2018 et son obligation de collaborer à la taxation lui a régulièrement été rappelée. Ceci nonobstant, le recourant n'a jamais répondu et s'est totalement affranchi de ses obligations de contribuable, à un point tel que le notaire désigné par l'ANV et chargé de procéder à l'inventaire des biens de feu B. _____, Me C. _____, s'est finalement résigné à requérir la levée de son obligation, faute pour le recourant de répondre à ses demandes de renseignements. Le recourant a dès lors été invité par l'autorité intimée, le 15 octobre 2018, à fournir tous les renseignements et à produire toutes les pièces lui permettant d'établir cet inventaire. Le recourant n'a pas davantage satisfait à son obligation, puisque le pli recommandé contenant l'avis a été retourné à l'autorité intimée à l'échéance du délai de garde. Dès lors, une sommation a dû lui être notifiée le 4 décembre 2018. Dès cet instant, le recourant a formellement été rendu attentif au fait que sa persistance à négliger son devoir de collaboration allait entraîner l'évaluation d'office par l'autorité intimée des biens composant la succession de feu B. _____. Ce nonobstant, il n'a pas changé d'attitude et a persisté dans son refus de collaborer. Du reste, il n'a pas pris la peine de retirer le pli recommandé contenant cette sommation et celui-ci a été retourné à l'autorité intimée par l'office postal, à l'échéance du délai de garde. Dès lors, l'autorité intimée n'avait d'autre possibilité que d'établir d'office cet inventaire, au regard des renseignements en sa possession, ce qu'elle a fait le 29 janvier 2019 en arrêtant l'actif net de la succession à 430'200 fr. et en fixant l'impôt dû à 16'351 fr.80. L'essentiel est par conséquent de retenir que la décision du 29 janvier 2019 constitue une taxation d'office, au sens des art. 49 al. 5 LMSD et 180 al. 2 LI, d'une part, et que les conditions permettant à l'autorité intimée de procéder à cette taxation d'office étaient réunies, d'autre part. Le recourant se garde du reste de remettre en cause ce qui précède. b) Le recourant s'en prend en revanche à l'assiette de l'impôt sur les successions qui lui est réclamé; il fait valoir que la taxation qui résulte de la décision précitée serait manifestement inexacte. Selon ses explications, la réclamation formée le 21 février 2019, qui contestait expressément la prise en compte de la valeur fiscale au taux de 80%, et revendiquait la prise en compte à la valeur de rendement des parcelles nos ***** (1/2) de *****, était suffisamment motivée, de sorte que l'autorité intimée aurait dû entrer en matière sur cette réclamation. On rappelle qu'aux termes de l'art. 23 al. 1 LMSD, les immeubles sont comptés pour 80 % du montant de leur estimation fiscale. L'art. 24 al. 1 LMSD, qui a trait aux immeubles agricoles, précise que si, lors du partage, un immeuble rural est attribué pour une valeur inférieure à 80 % de

l'estimation fiscale (art. 617 et 620 CC), l'estimation faite en vertu de l'article 23 est ramenée à la valeur d'attribution et l'impôt restitué pour la différence. Cette valeur d'attribution, inférieure à 80 % de l'estimation fiscale, peut être la valeur de rendement des immeubles agricoles. Interprété de manière littérale, l'art. 24 al. 1 LMSD ne s'applique toutefois que si, lors du partage, un immeuble rural est attribué à une valeur inférieure à 80% de l'estimation fiscale. Cependant, selon l'autorité intimée, cette disposition peut trouver application, à titre exceptionnel, lors d'une dévolution successorale en présence d'un unique héritier. Il faut pour cela que l'héritier en question soit exploitant du sol et que les parcelles concernées par la dévolution soient affectées à son exploitation agricole (réponse du 16 novembre 2021, p. 5 ch. 13 s.). En l'occurrence, la taxation d'office contestée prend en considération dans l'inventaire successoral un actif de 123'040 francs. Ce montant représente 80% de la moitié de l'estimation fiscale des parcelles nos *****, soit 153'800 fr., que la défunte possédait en copropriété avec le recourant, pour une demie, sur la commune de ***** et ce, conformément à l'art. 23 al. 1 LMSD. Or, il s'agit d'immeubles situés en zone agricole, exception faite de la maison d'habitation sur la parcelle n°131 et son dégagement, situés en zone à bâtir. Dans la réclamation du 21 février 2019, le recourant, par la plume de D. _____, a simplement indiqué qu'il contestait les valeurs mentionnées sur l'inventaire successoral résultant de la taxation d'office, notamment celle des trois immeubles susmentionnés, ajoutant qu'il y avait lieu de prendre en considération la valeur de rendement (agricole) de ces parcelles. Il a également contesté les autres valeurs, dans l'attente d'obtenir des justificatifs. Aucune pièce n'a été produite. Il ressort de ses écritures que l'autorité intimée ne disposait d'aucun élément, au moment de statuer, lui permettant de considérer que les trois parcelles en question étaient effectivement exploitées par le recourant. Sans être contredite, elle indique à cet égard que, dans sa déclaration d'impôt 2017, le recourant, exploitant agricole, n'avait pas comptabilisé ces trois parcelles à l'actif de sa raison individuelle et qu'il avait coché la case «immeuble: prépondérance privée». Il importe peu à cet égard que la fiduciaire mandatée par le recourant n'ait pas préparé la déclaration 2017 avec toute la diligence requise, comme il le soutient; de manière générale, la négligence du mandataire est en effet imputable, à l'égard des autorités notamment, à la partie elle-même (ATF 119 II 86 consid. 2 p. 87; 114 II 181 consid. 2 p. 182 ; arrêt TF 2C_911/2010 du 7 avril 2011 consid. 3). Pour sa part, feu B. _____ n'avait déclaré en 2016 aucun rendement locatif (contrairement à la parcelle n°***** de *****) permettant à l'autorité de taxation d'inférer que les parcelles de ***** étaient exploitées par le recourant; la défunte avait également coché la case «immeuble: prépondérance privée». L'autorité intimée a ainsi tenu compte de toutes les données dont elle disposait au moment de statuer. Dans sa réclamation, le recourant s'est contenté de contester les valeurs retenues, en demandant la prise en compte de la valeur de rendement (agricole). La réclamation ne comporte aucune motivation, ni pièces à l'appui. Le recourant n'a pas même allégué qu'il exploitait lui-même les parcelles en cause, allégation qui était d'autant plus indispensable que cela ne ressortait ni de sa déclaration d'impôt 2017, ni de celle de la défunte pour 2016. Une telle réclamation n'est à l'évidence pas conforme aux exigences de motivation posées par le Tribunal fédéral. Selon la jurisprudence fédérale, en effet, la réclamation d'un contribuable qui conteste une décision de taxation d'office en faisant valoir son caractère manifestement inexact doit être ainsi conçue qu'au vu de sa motivation et des moyens de preuve joints, l'autorité de taxation soit en mesure de constater sans autres que la taxation est manifestement inexacte (arrêt 2C_372/2016 précité consid. 2.2.2). A cela s'ajoute en l'espèce que, demeurée sans

nouvelles du recourant, le 27 octobre 2020, l'autorité intimée l'a invité à compléter sa réclamation et lui a adressé une demande de pièces. D. _____ l'ayant informée de ce que son mandat avait pris fin, l'autorité intimée a imparti, le 27 novembre 2020, un nouveau délai au recourant, avant de lui adresser une relance, le 21 décembre 2020. Le recourant n'a jamais donné suite à ces invitations. Il n'a donc apporté, à l'appui de sa réclamation, aucun élément justifiant de retenir la valeur de rendement des parcelles sises sur la commune de *****, en lieu et place de 80% de leur estimation fiscale. c) Il suit de ce qui précède que la réclamation formée contre la taxation d'office du 29 janvier 2019 était insuffisamment motivée. Ce manquement n'a pas été corrigé, malgré les délais successivement impartis au recourant par l'autorité intimée pour qu'il puisse y remédier. Dans ces conditions, c'est à bon droit que la réclamation a été déclarée irrecevable. 4. Au vu de ce qui précède, le recours ne peut qu'être rejeté et la décision attaquée, confirmée. 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.