

VD_OMNI FI.2022.0110 vom 16. März 2023

VD Tribunal cantonal, 2023-03-16, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2022.0110

FR: VD_OMNI FI.2022.0110 du 16 mars 2023

IT: VD_OMNI FI.2022.0110 del 16 marzo 2023

Regeste

A. _____, B. _____/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Confirmation de la décision de l'ACI, déclarant irrecevable pour cause de tardiveté la réclamation formée par les recourants contre une décision de taxation d'office: les intéressés ne contestent pas avoir agi tardivement; ils ne s'expliquent pas non plus sur ce retard, soulevant uniquement des arguments de fond; on ne peut par ailleurs pas retenir que l'office d'impôt les aurait taxés de manière délibérément arbitraire à leur détriment, en contradiction grossière avec les éléments dont il avait connaissance, de sorte que la décision de taxation litigieuse ne saurait être qualifiée de nulle.

Erwägungen

E. 1

Interjeté 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

L'autorité intimée a déclaré irrecevable, pour cause de tardiveté, la réclamation formée le 25 juin 2021 – complétée le 29 juillet 2021 – contre la décision de taxation d'office du 26 février 2021. Le litige porte uniquement sur cette question de recevabilité.

E. 3

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). Celui qui a été taxé d'office peut déposer une réclamation contre cette décision 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). 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). Selon la jurisprudence, la notification

d'une décision est réputée effectuée le jour où l'envoi entre dans la sphère d'influence de son destinataire (cf. ATF 137 III 208 consid. 3.1.2 et les références). 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, le dossier ne permet pas de déterminer à quelle date la décision de taxation d'office du 26 février 2021 a été notifiée aux recourants. Quoiqu'il en soit, en formant réclamation le 25 juin 2021 seulement, soit près de quatre mois après l'envoi de la décision contestée, les recourants n'ont manifestement pas respecté le délai de réclamation prévu par les art. 186 al. 1 LI et 133 al. 3 LIFD. Ils ne le contestent du reste pas. Leur réclamation, qui n'était pas accompagnée de la déclaration d'impôt y relative qui n'a finalement été déposée que le 29 juillet 2021, ne satisfaisait par ailleurs pas aux exigences de motivation des art. 186 al. 2 LI et 132 al. 3 LIFD. Dans leurs écritures, les recourants ne s'expliquent pas sur ce retard, tout en indiquant être conscients de leurs manquements vis-à-vis de la loi. Ils ne soulèvent que des arguments de fond, faisant grief à la décision de taxation d'office litigieuse de se fonder sur des revenus, qui ne correspondraient pas à la réalité. En déclarant irrecevable la réclamation des recourants pour cause de tardiveté, l'ACI n'a dès lors pas violé le droit ni abusé de son pouvoir d'appréciation.

E. 4

Il reste à examiner, si la décision de taxation d'office litigieuse serait affectée d'un vice de nullité absolue, pouvant être soulevé en tout temps. a) Selon la jurisprudence, la nullité absolue d'une décision, qui peut être invoquée en tout temps devant toute autorité et doit être constatée d'office, ne frappe que les décisions affectées d'un vice qui doit non seulement être particulièrement grave, mais doit aussi être manifeste ou dans tous les cas clairement reconnaissable, et pour autant que la constatation de la nullité ne mette pas sérieusement en danger la sécurité du droit. Hormis dans les cas expressément prévus par la loi, il n'y a lieu d'admettre la nullité qu'à titre exceptionnel, lorsque les circonstances sont telles que le système d'annulabilité n'offre manifestement pas la protection nécessaire. Entrent principalement en ligne de compte comme motifs de nullité la violation grossière de règles de procédure ainsi que l'incompétence qualifiée (fonctionnelle ou matérielle) de l'autorité qui a rendu la décision; en revanche, des vices de fond n'entraînent qu'à de rares exceptions la nullité d'une décision (cf. ATF 145 III 436 consid. 4 et les arrêts cités; 137 I 273 consid. 3). La taxation d'office doit être effectuée sur la base d'une appréciation consciencieuse (art. 130 al. 2 LIFD; art. 180 al. 2 LI). L'évaluation à laquelle doit procéder l'autorité fiscale doit se rapprocher le plus possible des faits réels et de la vérité matérielle. Elle ne peut donc pas s'écarter délibérément de la réalité au détriment du contribuable pour des motifs fiscaux ou pénaux. Si l'autorité fiscale augmente systématiquement le revenu estimé d'une année à l'autre sans prendre de mesures d'investigation ou de clarification pour vérifier la plausibilité de ces augmentations, cela conduit à qualifier son appréciation de manifestement inexacte au sens des art. 132 al. 3 LIFD et 186 al. 2 LI (cf. TF 2C_573/2020

du 22 avril 2021 consid. 8.1) . La jurisprudence a toutefois précisé qu'une telle façon de procéder ne saurait en soi être considérée comme une violation si flagrante des obligations de l'autorité fiscale qu'elle aurait pour conséquence la nullité de la taxation d'office (cf. TF 2C_164/2019 du 18 avril 2019 consid. 3.3; 2C_720/2018 du 11 septembre 2018 consid. 3.2.3; 2C_679/2016 du 11 juillet 2017 consid. 4.2 et 5.2.4). Une telle nullité n'est admise que si l'autorité de taxation apprécie la situation du contribuable d'une manière sciemment contradictoire vis-à-vis des informations dont elle dispose, et ce dans une mesure si grossière qu'elle apparaît comme l'expression d'un arbitraire injustifiable (cf. TF 2C_679/2016 précité consid. 5.2.4, dans lequel l'autorité fiscale avait reçu copie des avis de salaire du contribuable et connaissait ainsi son revenu réel, mais avait nonobstant procédé à une augmentation systématique et massive du revenu imposable en contradiction grossière avec les pièces claires dont elle disposait). b) En l'espèce, l'office d'impôt a arrêté dans la décision de taxation d'office du 26 février 2021 le revenu imposable des recourants à un montant de 358'000 fr. en matière d'ICC et de 350'200 fr. en matière d'IFD. Il s'est fondé pour faire cette évaluation sur la moyenne des revenus nets réalisés par le couple lors des trois années précédentes, soit 2016 à 2018, sans majoration. Les recourants critiquent ce procédé, qu'ils estimaient particulièrement pénalisant pour eux, puisque les années en question avaient été exceptionnelles. Ils reprochent en particulier à l'office d'impôt d'avoir pris en compte dans son évaluation les indemnités de départ perçues en 2017 et 2018 par B._____. Certes, l'autorité de taxation connaissait le caractère exceptionnel de ces revenus lorsqu'elle a rendu la décision de taxation d'office litigieuse, puisque cet élément ressortait clairement des certificats de salaire 2017 et 2018. Elle savait également que l'intéressé n'avait pas exercé d'activité lucrative du 1^{er} mars au 31 décembre 2018. Cela étant, on ne saurait lui reprocher d'avoir considéré que cette situation n'allait pas perdurer et que B._____ retrouverait un emploi en 2019 et réaliserait des revenus comparables aux années précédentes (selon les certificats de salaire figurant au dossier, le revenu moyen net de l'intéressé s'est élevé de 2012 à 2016 – soit antérieurement à la résiliation de son contrat de travail – à un montant de 300'161 fr., hors primes exceptionnelles). Elle pouvait également tenir compte de possibles autres revenus, en particulier ceux de l'épouse de l'intéressé, qui a du reste débuté en 2019 une activité d'indépendante. A tout le moins, on ne peut pas retenir que l'office d'impôt aurait taxé les recourants de manière délibérément arbitraire à leur détriment, en contradiction grossière avec des informations probantes dont il avait connaissance. Les circonstances exceptionnelles qui avaient amené le Tribunal fédéral à admettre dans l'arrêt 2C_679/2016 précité un motif de nullité ne sont pas réalisées en l'espèce. Les recourants ne sauraient ainsi se prévaloir de la nullité pour remettre en cause la décision de taxation litigieuse qu'ils n'ont pas contestée en temps utile, comme on l'a vu précédemment (cf. supra consid. 3).

E. 5

Les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours et à la confirmation de la décision attaquée. Les recourants, qui succombent, supporteront les frais de justice (cf. art. 49 al. 1 LPA-VD), solidairement entre eux (cf. art. 51 al. 2 LPA-VD). Ils n'ont par ailleurs pas droit à l'allocation de dépens (cf. art. 55 al. 1 a contrario LPA-VD).