

VD_OMNI FI.2023.0176 vom 25. Januar 2024

VD Tribunal cantonal, 2024-01-25, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2023.0176

FR: VD_OMNI FI.2023.0176 du 25 janvier 2024

IT: VD_OMNI FI.2023.0176 del 25 gennaio 2024

Regeste

A. _____, B. _____/Administration cantonale des impôts, Office d'impôt des districts du Jura-Nord vaudois et Broye-Vully | Confirmation de la décision sur réclamation de l'ACI, déclarant irrecevable la réclamation des recourants au motif qu'elle était tardive. L'autorité de taxation n'avait pas à notifier la sommation, puis la décision de taxation d'office au mandataire des recourants, qui les représentait dans le cadre d'autres périodes fiscales. Le mandat de représentation n'a de portée que pour la période en cause et ne s'étend pas aux autres périodes fiscales. 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 30 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 l'image de l'autorité intimée et comme la jurisprudence lui permet de le faire, le Tribunal tranchera le recours aussi bien pour ce qui concerne l'impôt cantonal et communal, d'une part, et l'impôt fédéral direct, d'autre part (ATF 135 II 260 consid. 1.3.1 p. 262 s.; 131 II 553 consid. 4.2 p. 559; 130 II 509 consid. 8.3 p. 511; arrêts TF 2C_759/2020 du 21 septembre 2021 consid. 1.1; 2C_60/2013 du 14 août 2013 consid. 1).

E. 3

Lorsque l'autorité précédente n'est pas entrée en matière sur la réclamation, le Tribunal cantonal – qui a les mêmes compétences que l'autorité de taxation (cf. art. 89 al. 1 et 2 LPA-VD) – doit d'abord examiner si les conditions formelles de recevabilité de la réclamation (forme écrite, délai, motivation, moyen de preuve, etc.) étaient, ou non, remplies. A cet égard, il doit uniquement examiner si l'autorité a admis à bon droit que la réclamation était tardive. Si tel est le cas, il doit rejeter le recours déposé devant lui, sans examiner lui-même le détail de la taxation (ATF 131 II 548 consid. 2.3 p. 551; arrêt TF 2C_544/2018 du 21 décembre 2018 consid. 4.1.2 et les références). Dès lors, lorsque, comme en l'espèce, l'autorité intimée a déclaré la réclamation irrecevable pour tardiveté, le

recours ne porte que sur ce point, à l'exclusion des arguments que le contribuable pourrait soulever au fond (cf. arrêt FI.2023.0009 du 26 juin 2023 et les références citées). Ainsi, lorsque l'irrecevabilité de la réclamation doit être confirmée, il n'y a pas lieu d'entrer en matière sur les critiques du contribuable concernant la taxation elle-même (arrêt TF 2C_463/2009 du 21 décembre 2009, consid. 4.3). Les conclusions des recourants tendant à la modification de la décision de taxation du 29 novembre 2022 – laquelle a de toute manière été remplacée par la décision attaquée vu l'effet dévolutif de la réclamation (ATF 146 II 335 consid. 1.1.2) – sont dès lors irrecevables.

E. 4

Il convient d'examiner si l'autorité intimée a considéré à juste titre que la réclamation des recourants était tardive. Les recourants soutiennent que la décision de taxation d'office souffre d'un vice de notification, dès lors qu'elle n'a pas été adressée à leur mandataire, pourtant connu de l'office d'impôt. a) La réclamation contre une décision de taxation s'exerce par acte écrit, adressé à l'autorité de taxation dans les trente jours dès la notification de la décision attaquée (art. 132 al. 1 LIFD, 48 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes [LHID; RS 642.14] et 186 al. 1 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 (cf. art. 133 al. 1 LIFD, ainsi que 19 et 20 LPA-VD). Les délais de réclamation et de recours sont péremptoires (v. Lydia Masméjan-Fey/Guillaume Vianin, in : Yves Noël/Florence Aubry Girardin [éd.], Commentaire romand, Impôt fédéral direct [CR-LIFD], 2^{ème} éd., 2017, n. 3 ad art. 119 LIFD; Xavier Oberson, Le contentieux fiscal, in : Les procédures en droit fiscal, 4^{ème} éd., 2021, p. 765). 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 entraîner des conséquences sur la question de l'émolument ou des dépens (voir à cet égard, outre les auteurs précités, Pierre Moor/Etienne Poltier, Droit administratif II, 3^e éd., 2011, n° 2.2.6.7). L'inobservation d'un délai légal ne peut être corrigée que par la voie de la restitution (v. Jean-Maurice Frésard, in : Commentaire de la loi sur le Tribunal fédéral [LTF], 3^e éd., 2022, n. 4 ad art. 47 LTF). b) Selon l'art. 16 al. 1 LPA-VD, applicable à la représentation en matière fiscale par renvoi de l'art. 164 LI (cf. également l'art. 117 al. 1 LIFD), les parties peuvent se faire représenter en procédure, sauf si elles doivent agir personnellement en vertu de la loi ou pour les besoins de l'instruction; elles peuvent se faire assister. En matière d'impôt direct, le contribuable est présumé n'avoir octroyé aucun pouvoir de représentation. Cette présomption est renversée lorsqu'il existe une procuration écrite ou que les autorités peuvent, de bonne foi, déduire des circonstances une volonté claire de la personne concernée de se faire représenter (ATF 145 II 201 consid. 5.1 p. 203). La preuve de l'existence d'un rapport de représentation valable et de sa communication correcte aux autorités fiscales incombe à la partie qui en déduit un avantage (art. 8 CC par analogie; arrêt TF 9C_711/2022 du 17 novembre 2023 destiné à la publication, consid. 3.7.1). A défaut d'une procuration écrite clairement libellée, on n'admettra l'existence d'un rapport de représentation que si l'on peut inférer des circonstances que le contribuable a manifesté sans ambiguïté la volonté de conférer des pouvoirs de représentation à un tiers (arrêts TF 9C_711/2022 du 17 novembre 2023 consid. 3.7.1; 2C_872/2018 du 18 décembre 2018 consid. 2.2.5; Peter Locher, Kommentar zum DBG, Teil III, 2015, n° 17 ad art. 117 LIFD; Masméjan-Fey/Berthoud, in CR-LIFD, n° 9 ad art. 117 LIFD; Zweifel/Hunziker, in: Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer,

Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, 4 e éd. 2022, n° 12 ad art. 117 LIFD). Sinon, la présomption naturelle que des pouvoirs de représentation n'ont pas été conférés s'applique et il faut notifier les décisions au contribuable lui-même (arrêt TF 2C_577/2013 et 2C_578/2013 du 4 février 2014 consid. 6.1 et les références; cf. ég. arrêts FI.2020.0069 du 17 mai 2021 consid. 2b/aa; FI.2008.0050 du 16 décembre 2008 consid. 1a). S'il est établi que le représenté a désigné un représentant contractuel, c'est à l'adresse de ce dernier que le fisc doit notifier ses décisions. S'il ne le fait pas, la notification est irrégulière et aucun désavantage en découlant ne peut être mis à la charge du contribuable (Masméjan-Fey/Berthoud, in: CR LIFD, n°11 ad art. 116 LIFD et n°13 ad art. 117 LIFD et les références; cf. ég. arrêt TF 2C_1021/2018 du 26 juillet 2019 consid. 4; arrêts FI.2020.0069 du 17 mai 2021 consid. 2b/aa; FI.2017.0105 du 3 juin 2020 consid. 5). La jurisprudence a abordé à plusieurs reprises la question de l'étendue du pouvoir de représentation dans l'hypothèse de contestations successives, notamment dans le domaine fiscal. Elle a retenu qu'il incombait à l'administré/contribuable de préciser sans ambiguïté l'étendue du mandat conféré. Dans l'arrêt FI.2017.0105 du 3 juin 2020, la CDAP a ainsi confirmé que le mandat, conféré dans le cadre de la procédure préjudicielle d'assujettissement, ne s'étendait pas à la procédure de taxations ultérieure (consid. 5). Elle a par ailleurs retenu dans un arrêt antérieur que la mention d'un mandataire dans le cadre de précédentes déclarations d'impôt ne s'étendait pas systématiquement aux périodes fiscales ultérieures (arrêt FI.2007.0076 du 13 décembre 2007, consid. 2). Dans le domaine de l'imposition directe, la doctrine retient plus généralement que l'indication d'un pouvoir de représentation dans la rubrique expresse du formulaire de déclaration n'a de portée que pour la période en cause; en revanche, il vaut pour toutes les phases de la procédure (Masméjan-Fey/Berthoud, in: CR-LIFD, n°11 ad art. 117 LIFD). c) En l'occurrence, la décision de taxation d'office du 29 novembre 2022 a été notifiée aux recourants par pli simple. Or, c'est seulement le 1^{er} mars 2023 qu'ils ont formé une réclamation contre cette décision, mentionnant expressément la décision de taxation d'office du 29 novembre 2022. Les contribuables n'ont jamais contesté avoir reçu la décision de taxation d'office dans le courant du mois de décembre 2022, reprochant uniquement à l'autorité de taxation de leur avoir notifié cette décision personnellement plutôt qu'à leur mandataire. Or, les recourants n'ont pas déposé leur déclaration d'impôt relative à la période fiscale 2021. Ils ne sont jamais intervenus, ni personnellement, ni par l'intermédiaire de leur mandataire, auprès de l'autorité de taxation, en relation avec la taxation de la période fiscale 2021. L'autorité de taxation n'avait dès lors pas à inférer du fait qu'un mandataire était désigné pour une période fiscale précédente, que les recourants avaient confié à un tiers le pouvoir de les représenter également en lien avec la taxation litigieuse. Elle pouvait par conséquent valablement notifier la sommation, puis la décision de taxation d'office, directement aux contribuables sans en informer le représentant qu'ils avaient désigné pour la période fiscale précédente. C'est d'autant plus le cas qu'ils n'avaient -visiblement- pas réagi lorsqu'ils ont reçu directement la sommation du 25 juillet 2022. Au vu de ce qui précède, c'est à bon droit que l'autorité intimée n'est pas entrée en matière sur la réclamation au motif qu'elle était tardive. Les recourants ne font pour le surplus valoir aucun motif de restitution du délai de réclamation.

E. 5

Manifestement mal fondé, le recours doit être rejeté par un arrêt sommairement motivé (art. 82 LPA-VD). Il est renoncé à percevoir un émolument (art. 49 et 50 LPA-VD). Il n'y a pas lieu d'allouer des dépens (art. 55 LPA-VD).

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