

# VD\_OMNI FI.2024.0088 vom 4. Juli 2024

VD Tribunal cantonal, 2024-07-04, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.2024.0088](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2024.0088)

FR: VD\_OMNI FI.2024.0088 du 4 juillet 2024

IT: VD\_OMNI FI.2024.0088 del 4 luglio 2024

## Regeste

A. \_\_\_\_\_/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Confirmation par la CDAP de l'irrecevabilité de la réclamation déposée par le recourant contre une décision de taxation d'office. 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. En l'espèce, dans le délai de 30 jours, le contribuable n'a produit ni sa déclaration d'impôt, ni d'autres écritures ou d'autres pièces dans le délai de réclamation, qui auraient permis à l'autorité intimée de déterminer son revenu et sa fortune imposables. Dans son acte de recours, le recourant se limite en outre à relever que les montants retenus dans la décision de taxation d'office ne correspondent pas à la réalité de sa situation fiscale, sans développer de griefs dirigés spécifiquement contre l'irrecevabilité de sa réclamation.

## 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. 2.3

p. 551; arrêt TF 2C\_544/2018 du 21 décembre 2018 consid. 4.1.2 et les références). En l'occurrence, l'autorité intimée n'est pas entrée en matière sur la recevabilité de la réclamation, comme en atteste non seulement le dispositif de la décision dont est recours, mais surtout les considérants de celle-ci. Le fait que l'autorité a confirmé par ailleurs, dans le dispositif, la décision de l'OID dans ses montants de revenus et fortune imposables et les

prononcés d'amende n'y change rien. Dès lors, l'autorité intimée a déclaré la réclamation irrecevable, 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 griefs du recourant, et les conclusions implicites qu'on pourrait en tirer, tendant à la modification de la décision de taxation – 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. 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 irrecevable. 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.

### **E. 4**

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. arrêt 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; arrêt 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 (arrêt 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. arrêt 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 (arrêts 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 ; arrêt TF 2C\_544/2018 précité, consid. 4.1.2 et les références). c) En l'espèce, la réclamation du 17 février 2021 ne satisfaisait pas aux exigences accrues de motivation de l'art. 132 al. 3 LIFD, respectivement de l'art. 186 al. 2 LI. Le recourant n'a en particulier pas joint à cet acte la déclaration d'impôt y relative. Il résulte d'ailleurs de la décision attaquée que ces exigences ont été rappelées au recourant lors de son passage dans les locaux de l'Office d'impôt, ce qu'il ne conteste du reste pas. Le recourant ne prétend en outre pas avoir produit d'autres écritures ou d'autres pièces dans le délai de réclamation, qui auraient permis à l'autorité intimée de déterminer son revenu et sa fortune imposables. Dans son acte de recours, le recourant se limite en outre à relever que les montants retenus dans la décision de taxation d'office ne correspondent pas à la réalité de sa situation fiscale, sans développer de griefs dirigés spécifiquement contre l'irrecevabilité de sa réclamation. Il suffit à cet égard de rappeler que ces pièces devaient être produites, sous peine d'irrecevabilité, dans le délai de réclamation contre la décision du 19 janvier 2021, et pas plus tard. Ainsi, le fait que le recourant ait produit dans le cadre de son recours devant la Cour de céans une version imprimée de sa déclaration d'impôt pour la période fiscale 2019, datée d'ailleurs du 3 juin 2024 n'y change rien. Il lui revenait d'effectuer cette démarche dans le délai qui lui avait été initialement imparti, dans le délai de la sommation, voire au plus tard dans le délai de réclamation précité. Le dépôt de cette déclaration uniquement devant l'autorité de recours ne permet pas, compte tenu du texte légal clair et de la jurisprudence y afférente, de modifier la décision d'irrecevabilité de l'autorité intimée. Il s'ensuit qu'en déclarant irrecevable la réclamation du recourant, l'ACI s'est conformée au droit et à la jurisprudence rendue en matière de voies de droit dirigées contre les taxations d'office. Dans ces circonstances, il n'y a pas lieu d'examiner les griefs de nature matérielle.

## **E. 5**

Le recourant invoque encore de manière générale dans son recours avoir des soucis de santé et avoir dû vivre "dans cinq logis différents en 2019". Il convient d'examiner si ces griefs pouvait lui permettre d'obtenir une restitution de son délai de réclamation. a) La restitution d'un délai pour empêchement non fautif est exceptionnelle; il s'agit toutefois d'un principe général du droit (Moor/Poltier, op. cit., n°2.2.6.7) découlant du principe de proportionnalité et de l'interdiction du formalisme excessif (art. 5 al. 2 et 29 al. 1 Cst.; arrêt TF 2C\_737/2018 du 20 juin 2019 consid. 4.1 et les références, non publié in ATF 145 II 201). Elle suppose que le recourant n'a pas respecté le délai imparti en raison d'un empêchement imprévisible dont la survenance ne lui est pas imputable à faute (arrêt CDAP EF.2015.0002 du 23 juin 2015). Par empêchement non fautif, il faut entendre non seulement l'impossibilité objective, comme la force majeure, mais aussi l'impossibilité subjective due à des circonstances personnelles ou à une erreur excusable (arrêts TF 2C\_734/2012 du 25 mars 2013 consid. 3.3; 2C\_319/2009 du 26 janvier 2010 consid. 4.1, non publié sur ce point in: ATF 136 II 241; 8C\_50/2007 du 4 septembre 2007 consid. 5.1). L'empêchement ne doit pas avoir été prévisible et être de nature telle que le respect du délai aurait exigé la prise de dispositions que l'on ne peut raisonnablement attendre de la part d'un homme d'affaire avisé (arrêts TF 2C\_183/2022 du 31 mai 2022 consid. 3.2; 2C\_191/2020 du 25 mai 2020 consid. 4.1). Dans une situation de ce genre où il s'agit, pour une partie empêchée d'agir dans le délai échu,

d'en obtenir la restitution, celle-ci doit établir l'absence de toute faute de sa part; est non fautive toute circonstance qui aurait empêché un plaideur consciencieux d'agir dans le délai fixé (v. Hugo Casanova/Claude-Emmanuel Dubey, in: Commentaire romand, op. cit., n° 13s. ad art. 133 LIFD; Jean-François Poudret/Suzette Sandoz-Monod, Commentaire de la loi fédérale d'organisation judiciaire, Vol. I, Berne 1990, ad art. 35 OJ, n°2.3, p. 240; Kathrin Amstutz/Peter Arnold, in: Basel Kommentar, Niggli/Uebersax/Wiprächtiger/Kneubühler [édit.], 3e éd., Bâle 2018, n°5s. ad art. 50 LTF; Kaspar Plüss, in: Kommentar zum Verwaltungsrechtspflegegesetz des Kantons Zürich, 3e éd., Alain Griffel [éd.], Zurich 2015, n°45s. ad art. 12; Fritz Gygi, Bundesverwaltungsrechtspflege, Berne 1983, p. 62; références citées). En outre, pour obtenir la restitution du délai, le recourant doit non seulement avoir été empêché d'agir lui-même dans le délai mais également, de désigner un mandataire à cette fin (cf. arrêts TF 2C\_191/2020 du 25 mai 2020 consid. 4.1/4.2; TF 2C\_299/2020 du 23 avril 2020 consid. 3.2). La maladie ou l'accident peuvent, à titre d'exemples, être considérés comme un empêchement non fautif d'agir en temps utile et, par conséquent, permettre une restitution d'un délai, s'ils mettent la partie recourante objectivement ou subjectivement dans l'impossibilité d'agir par elle-même ou de charger une tierce personne d'agir en son nom dans le délai (cf. ATF 119 II 86 consid. 2 p. 87; arrêt TF 9C\_209/2012 du 26 juin 2012 consid. 3.1). Le Tribunal de céans a jugé qu'une dépression sévère pouvait constituer un empêchement non fautif si elle avait privé l'administré de la capacité de discernement nécessaire à la gestion de ses affaires et qu'il s'était ainsi trouvé dans l'incapacité de s'opposer aux décisions litigieuses en temps opportun ou encore de mandater un tiers pour ce faire (CDAP arrêts FI.2018.0017 du 25 février 2019 consid. 3a; BO.2017.0009 du 19 septembre 2017 consid. 2c; PE.2016.0209 du 15 août 2016 consid. 2a; PS.2011.0035 du 12 mars 2012). Il a cependant été jugé qu'une incapacité de travail, même de 100%, ne signifiait pas encore que la personne était privée de la capacité de gérer ses affaires administratives (CDAP arrêts FI.2020.0047 du 17 juin 2020; PS.2017.0007 du 1<sup>er</sup> février 2017, confirmé par arrêt 8C\_169/2017 du 17 mars 2017). En l'espèce, il ressort des explications du recourant qu'il a changé de "logis" pendant l'année 2019. On ne saurait voir dans ces déménagements, au demeurant non attestés dans le dossier sous réserve d'un changement de canton intervenu en avril 2019 ( supra Faits, let. A), un motif de restitution du délai de réclamation. Il en va de même des problèmes de santé qui ne sont là également qu'allégués par le recourant et aucunement démontrés. Quoi qu'il en soit effectivement, ces explications ne peuvent être retenues; elles ne sont constitutives ni d'une impossibilité objective, ni d'une impossibilité subjective de respecter le délai de réclamation. Aucune cause extérieure et imprévue n'a empêché le recourant d'exercer son droit de contester valablement la décision de taxation d'office. Il faut rappeler en l'espèce que le recourant a bien contesté la décision de taxation mais n'a pas transmis les pièces nécessaires dans le délai de réclamation pour prouver que la taxation était erronée. Or, il n'indique pas en quoi il n'a pas pu établir cette déclaration d'impôt dans le délai de réclamation précité. Dans ce sens, il ne s'agit aucunement d'une impossibilité objective du recourant. Enfin, il faut voir que les certificats médicaux figurant au dossier qui attestent une incapacité de travail – laquelle ne permet pas d'elle-même une restitution de délai – ne couvre que la période du 28 février au 31 mars 2020 et du 24 novembre au 31 décembre 2020, soit avant la réclamation déposée le 21 février 2021. Le moyen invoqué par le recourant ne permettait donc pas à l'autorité intimée de lui accorder une restitution du délai légal de réclamation et c'est donc à juste titre qu'elle a déclaré cette réclamation irrecevable.

**E. 6**

Il résulte des considérants qui précèdent que le recours, manifestement mal fondé, doit être rejeté selon la procédure simplifiée prévue par l'art. 82 LPA-VD et la décision sur réclamation attaquée confirmée. Compte tenu de la situation du recourant il ne sera pas perçu d'émolument, ni alloué de dépens (cf. art. 49, 50 et 55 al. 1 LPA-VD).

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