

VD_OMNI FI.2024.0163 vom 10. November 2025

VD Tribunal cantonal, 2025-11-10, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2024.0163

FR: VD_OMNI FI.2024.0163 du 10 novembre 2025

IT: VD_OMNI FI.2024.0163 del 10 novembre 2025

Regeste

A. _____/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Recours contre une taxation d'office. La réclamation déposée contre une taxation d'office doit être motivée et documentée. Il ne suffit pas de dire que son revenu est largement inférieur à celui estimé. Motivation tardive (c.3). Pas de restitution de délai en raison du caractère peu probant du certificat médical (rétroactif et constituant une retranscription des déclarations de la recourante plutôt qu'une constatation médicale). Au surplus, la demande de restitution de délai est tardive (c.4). Pas de nullité de la taxation d'office. L'autorité n'a pas taxé la recourante de manière délibérément arbitraire à son détriment (c.5). Rejet du recours.

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; 131 II 553 consid. 4.2; 130 II 509 consid. 8.3; TF 2C_759/2020 du 21 septembre 2021 consid. 1.1; 2C_60/2013 du 14 août 2013 consid. 1).

E. 3

Le présent litige porte sur une taxation d'office. La recevabilité d'une réclamation déposée contre ce genre de taxation est régie par des règles particulières, qu'il convient d'exposer ci-après. a) Les décisions de taxation peuvent faire l'objet d'une réclamation. Celle-ci s'exerce par acte écrit, adressé à l'autorité de taxation dans les trente jours dès la notification de la décision attaquée (art. 186 al. 1 LI et 132 al. 1 LIFD). En règle générale, la réclamation n'a pas à être motivée pour être recevable. Cette règle souffre cependant une exception lorsque l'autorité a effectué une taxation d'office. Les art. 186 al. 2 LI et 132 al. 3

LIFD permettent en pareil cas au contribuable de déposer une réclamation contre la taxation uniquement pour le motif qu'elle est manifestement inexacte. La réclamation doit alors être motivée et indiquer les moyens de preuve. La teneur de l'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) est identique. 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. La preuve de l'inexactitude doit être apportée de manière exhaustive (TF 9C_291/2024 du 19 juin 2024 consid. 3.3 et les références citées). 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; CDAP FI.2025.0068 du 22 mai 2025 consid. 4a et la référence citée). 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). 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). b) En l'espèce, la recourante a déposé une réclamation le 11 mars 2024. Toutefois, dans ce courrier, elle s'est limitée à dire qu'elle contestait la décision de taxation et à indiquer que son revenu pour l'année 2022 était " largement inférieur " à celui qui avait été estimé par l'autorité fiscale, sans déposer de déclaration d'impôt ni prouver que celle-ci ne correspondait manifestement pas à la situation réelle. Le courrier ne contient pas même de demande de délai supplémentaire pour compléter la réclamation. Ne respectant pas les exigences formelles de motivation exposées ci-dessus, la réclamation du 11 mars 2024 doit être considérée comme irrecevable. Ce n'est que par la suite, dans le courrier de maintien de la réclamation, envoyé le 15 avril 2024 que la recourante a motivé sa réclamation et a produit le questionnaire général pour les contribuables exerçant une activité lucrative indépendante ainsi que ses extraits de comptes postaux. Or la réclamation – enfin motivée – du 15 avril 2024 est tardive, dès lors que la décision attaquée date du 17 novembre 2024. Il convient toutefois encore d'examiner si la recourante pouvait bénéficier d'une restitution de délai.

E. 4

La recourante reproche à l'autorité intimée d'avoir retenu que les problèmes de santé qu'elle invoque ne sont pas suffisamment documentés et ne constituent pas un motif de restitution du délai de recours a) Il a été indiqué ci-avant que les décisions de taxation peuvent faire l'objet d'une réclamation dans les trente jours dès la notification de la décision attaquée (art. 186 al. 1 LI et 132 al. 1 LIFD). Passé ce délai de trente 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 trente 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) aa) La restitution d'un délai est un principe général du droit, découlant du principe de proportionnalité et de l'interdiction du formalisme excessif (art. 5 al. 2 et 29 al. 1 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 [Cst.; RS 101]; TF 2C_737/2018 du 20 juin 2019 consid. 4.1 et les références, non publié in ATF 145 II 201). La restitution de délai doit cependant rester exceptionnelle (Pierre Moor / Etienne Poltier, Droit administratif II, 3^{ème} édition, Berne 2011, n° 2.2.6.7). 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 (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 (cf. TF 9C_54/2017 du 2 juin 2017 consid. 2.2; 1C_520/2015 du 13 janvier 2016 consid. 2.2; 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). La partie qui désire obtenir une restitution de délai 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 (cf. CDAP PS.2020.0023 du 15 juin 2020 consid. 3b; PE.2017.0007 du 1^{er} février 2017 consid. 3b et les références). 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. TF 2C_191/2020 du 25 mai 2020 consid. 4.1/4.2; 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 et, par conséquent, permettre une restitution de délai, s'ils mettent la partie recourante ou son représentant légal objectivement ou subjectivement dans l'impossibilité d'agir par soi-même ou de charger une tierce personne d'agir en son nom dans le délai (CDAP GE 2023.0194 du 11 décembre 2023). La CDAP 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 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 FI.2020.0047 du 17 juin 2020; PS.2017.0007 du 1^{er} février 2017, confirmé par l'arrêt TF 8C_169/2017 du 17 mars 2017). bb) Selon la jurisprudence, l'élément déterminant pour la valeur probante d'un rapport médical n'est ni son origine, ni sa désignation comme rapport ou comme expertise, mais son contenu. A cet égard, il importe que les points litigieux aient fait l'objet d'une étude circonstanciée, que le rapport se fonde sur des examens complets et que les conclusions de l'expert soient dûment motivées (ATF 134 V 231 consid. 5.1; 125 V 351 consid. 3a; TF 8C_877/2018 du 24 juillet 2019 consid. 5). D e jurisprudence constante, l'avis d'un médecin traitant – à l'instar de celui d'un expert privé (cf. ATF 141 IV 369 consid. 6.2 p. 373ss) – doit être apprécié avec retenue (voir p. ex. TF 1C_106/2016 du 9 juin 2016 consid. 3.3; ATF 125 V 351 consid. 3b/cc). Un certificat médical doit en principe mentionner la date, non seulement de sa remise au

patient, mais aussi des constatations faites par le médecin, lesquelles ne sauraient en principe porter sur des faits remontant à plus de 24 heures (CDAP GE.2018.0233 du 24 septembre 2019 consid. 4d), au plus quelques jours (cf. point 7.6 du Guide pratique de l'Académie Suisse des Sciences Médicales / Fédération des médecins suisse, ASSM / FMH, édition 2025). Un certificat médical établi sans examen médical objectif mais uniquement sur la base d'une description du patient ou établi après plusieurs mois ne constitue pas une preuve (cf. TF 8C_125/2021 du 14 septembre 2021 consid. 3.1; CDAP PS.2022.0020 du 13 juillet 2022 consid. 2b, relatif à un certificat médical attestant d'une incapacité rétroactive, portant sur une longue période; arrêt de la Cour d'appel des Prud'hommes de Genève du 21 février 2007, in Jahrbuch des Schweizerischen Arbeitsrechts [JAR] 2008, p. 376). c) En l'espèce, la recourante reproche à l'autorité intimée d'avoir considéré qu'elle ne pouvait pas bénéficier d'une restitution de délai en raison du caractère peu probant du certificat médical produit. Il convient à cet égard de souligner que la recourante a produit deux certificats médicaux. Le premier, daté du 8 mars 2024, atteste de deux périodes d'incapacité à 100% allant du 17 juillet au 13 août 2023, puis du 13 novembre 2023 au 24 décembre 2023. Toutefois, même en tenant compte de ce certificat, la réclamation du 11 mars 2024 demeurerait irrecevable pour cause de tardiveté. Outre le fait qu'il est rétroactif, ce qui diminue sa valeur probante, dit certificat fait état d'une incapacité ayant cessé le 24 décembre 2023. Or et conformément aux dispositions légales susmentionnées (cf. consid. 4a), celui qui requiert une restitution de délais doit accomplir l'acte omis dix jours à partir duquel l'incapacité a cessé, respectivement trente jours s'agissant de l'impôt fédéral direct. Il s'ensuit que ledit certificat, produit avec la réclamation du 11 mars 2024, ne permettait de toute manière pas de considérer cette réclamation comme recevable (même si celle-ci avait été suffisamment motivée, ce qui n'est pas le cas, comme on l'a vu). Informée de la problématique de la tardiveté par l'autorité intimée, la recourante a fait valoir, par courrier du 8 avril 2024 (sceau postal du 15 avril 2024), qu'elle avait en réalité été en incapacité de remplir sa déclaration d'impôt jusqu'au 1^{er} mars 2024; elle a produit un nouveau rapport de son médecin psychiatre daté du 11 avril 2024. Selon une jurisprudence bien établie, l'expérience démontre que les premières déclarations des parties sont plus proches de la vérité que celles faites ultérieurement, notamment dans le cadre d'une procédure contentieuse dont l'issue pourrait mettre en péril des intérêts importants, les explications nouvelles pouvant être le fruit de réflexions ultérieures (CDAP FI.2024.0171 du 21 août 2025 consid. 7; PS .2024.0037 du 27 août 2024 consid. 2c et les références citées; PE.2023.0009 du 6 septembre 2023 consid. 3b; ég. ATF 121 V 45 consid. 2a; TF 2C_655/2020 du 2 février 2021 consid. 7.3 in fine et les références). Il y a ainsi lieu de donner plus de crédit aux premières déclarations de la recourante, soit le premier certificat médical, sur ce point, le second certificat semblant avoir été établi pour les besoins de la cause. Au demeurant, la valeur probante du second certificat est faible en raison du fait qu'il a été établi de manière rétroactive, soit près de quatre mois après une partie des événements qu'il déclare attester (certificat daté du 11 avril 2024 se prononçant sur la période de novembre 2023 à février 2024). Il ne ressort pas clairement du certificat médical que le médecin aurait vu sa patiente durant la période de novembre 2023 à fin février 2024. Le seul rendez-vous mentionné expressément dans le certificat est celui du 1^{er} mars 2024. Cela étant, même s'il avait vu régulièrement sa patiente entre novembre 2023 et fin février 2024, il n'en demeure pas moins qu'il n'a pas constaté à l'occasion de ces rendez-vous qu'elle était incapable de s'occuper de ses affaires (dès lors qu'il relève dans son rapport du 11 avril 2024 qu'il n'a pris conscience de cette problématique que le 1^{er} mars 2024). Il ne

pouvait donc pas attester en avril 2024 d'un état de santé antérieur de sa patiente qu'il n'aurait pas constaté alors qu'il l'aurait vue en consultation. Si en revanche il n'a pas vu sa patiente entre novembre 2023 et le 1^{er} mars 2024, il ne pouvait pas non plus se prononcer objectivement en avril 2024 sur son état avant le 1^{er} mars 2024. Dans tous les cas, le certificat médical établi en avril 2024 constitue plutôt une retranscription des déclarations de la recourante par son médecin qu'une constatation médicale et est peu probant. Il faut aussi relever que la recourante a maintenu une activité professionnelle de ***** durant l'année 2023. Dans la déclaration 2023, remise le 16 septembre 2024, la recourante a déclaré avoir exercé en qualité d'indépendante en tant que ***** à ***** et a déclaré un total de produits de 142'674 fr. 49 ainsi qu'un total de charges d'exploitation de 113'413 fr. 35. Il ressort de la taxation fiscale de l'année 2023 un revenu imposable selon l'ICC et selon l'IFD de 55'100 fr. et une fortune de 9'000 fr. Une activité professionnelle de cette ampleur implique nécessairement une part non négligeable de gestion administrative, dont la recourante a été capable. Il ressort aussi de l'état de fait que la recourante a payé certaines factures adressées par l'autorité intimée (en date du 5 septembre et du 1^{er} décembre 2023). En particulier, elle a payé – le 1^{er} décembre 2023 – l'amende d'ordre lié à la taxation d'office du 17 novembre 2023, ce qui démontre qu'elle a pris connaissance de la taxation d'office et qu'elle a agi comme si elle n'entendait pas la contester. Pour les diverses raisons évoqués ci-dessus, le certificat du 11 avril 2023 ne permet pas de retenir que la recourante était incapable de déposer une réclamation avant le 1^{er} mars 2023. De plus, même en tenant compte de ce certificat, la réclamation demeure irrecevable pour cause de tardiveté. En effet, dit certificat fait état d'une incapacité ayant cessé le 1^{er} mars 2023. Or et conformément aux dispositions légales susmentionnés, celui qui requiert une restitution de délai doit accomplir l'acte omis dix jours à partir duquel l'incapacité a cessé, respectivement trente jours s'agissant de l'impôt fédéral direct. Or comme relevé ci-dessus, l'acte omis (soit une réclamation motivée) n'a été déposé que par courrier envoyé le 15 avril 2024, soit plus de trente jours, après la fin de l'empêchement, qui remonte au 1^{er} mars 2024 selon le dernier certificat médical produit. En résumé, les certificats médicaux produits n'attestent pas d'une situation qui justifierait une restitution de délai. Même si tel devait être le cas, ces certificats seraient dépourvus de toute portée dans le cas d'espèce dès lors qu'aucune réclamation suffisamment motivée pour être recevable n'a été déposée dans les délais légaux qui s'appliquent en cas de restitution de délai. d) A titre de mesure d'instruction, la recourante a requis l'audition de son médecin traitant. aa) Le droit d'être entendu découlant des art. 29 al. 2 Cst. et 27 al. 2 de la Constitution du Canton de Vaud du 14 avril 2003 (Cst-VD; BLV 101.01) comprend notamment le droit pour l'intéressé 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. A lui seul, l'art. 29 al. 2 Cst. ne confère pas le droit d'être entendu oralement, ni celui d'obtenir l'audition de témoins. Le droit d'être entendu n'empêche pas l'autorité de mettre un terme à l'instruction lorsque les preuves administrées lui ont permis de former sa conviction et que, procédant d'une manière non arbitraire à une appréciation anticipée des preuves qui lui sont encore proposées, elle a la certitude que ces dernières ne pourraient pas l'amener à modifier son opinion (ATF 140 I 285 consid. 6.3.1; 140 I 68 consid. 9.6.1; 131 I 153 consid. 3; CDAP PE.2020.0118 du 24 mars 2021 consid. 2a). Les art. 29 al. 2 Cst. et 27 al. 2 Cst-VD n'accordent pas à la partie dans la procédure devant la juridiction administrative le droit d'obtenir l'audition de témoins ou la mise en œuvre d'une expertise (ATF 134 I 140

consid. 5.3; PE.2020.0118 du 24 mars 2021 consid. 2a). bb) En l'espèce, on ne discerne pas en quoi l'audition du médecin de la recourante serait susceptible d'établir ce qui ne ressortirait pas déjà du dossier de la cause. Comme on l'a vu ci-dessus, par appréciation anticipée des moyens de preuve, le Tribunal s'estime suffisamment renseignée pour statuer en toute connaissance de cause sur les griefs soulevés, sans qu'il n'en résulte de violation du droit d'être entendu de la recourante. Il n'y a donc pas lieu d'ordonner l'audition requise. e) Partant, au vu de ce qui précède, l'autorité intimée n'a pas violé le droit ni abusé de son pouvoir d'appréciation en déclarant irrecevable la réclamation de la recourante pour cause de tardiveté et pour défaut de motivation.

E. 5

a) La recourante se prévaut également de la nullité de la décision attaquée. Ce vice pouvant être soulevé en tout temps, il convient en principe d'entrer matière. On relève à titre préalable que la question de savoir si la CDAP doit être saisie sur le fond pour examiner la question de la nullité sera laissée ouverte en l'espèce, dès lors que le grief de nullité doit de toute manière être rejeté. b) 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; FI.2024.0079 du 28 avril 2025 consid. 5a). 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, ce nonobstant, procédé à une augmentation systématique et massive du revenu imposable en contradiction grossière avec les pièces claires dont elle disposait). Le Tribunal fédéral (TF 9C_673/2023 du 19 août 2024, publié aux ATF 151 II 120) a encore très récemment jugé que les

décisions de taxation d'office par lesquelles l'autorité fiscale avait systématiquement augmenté les facteurs fiscaux d'année en année et dans des proportions de plus en plus massives, sans qu'il y ait eu d'indices d'augmentation des revenus et de la fortune des contribuables, étaient nulles. Dans ce précédent, la Haute Cour précise qu'une décision de taxation d'office doit être considérée comme nulle si, à l'inexactitude qualifiée du contenu, s'ajoute un manquement grave au droit procédural. Le Tribunal fédéral reconnaît une telle faute grave de procédure lorsque l'autorité de taxation abuse des taxations d'office pour punir le contribuable de ne pas avoir déposé de déclaration d'impôt ou de ne pas avoir suffisamment collaboré à la procédure de taxation. Le Tribunal fédéral précise qu'il faut partir d'un tel motif de sanction inadmissible lorsque l'autorité de taxation augmente d'année en année les éléments imposables d'un contribuable sans justification particulière, alors qu'elle ne dispose non seulement d'aucun indice d'une augmentation de la capacité économique, mais au contraire d'un indice que ses estimations antérieures étaient trop élevées. Selon le texte clair de la loi et sa systématique, la taxation d'office ne sert pas à punir. Elle vise au contraire à refléter le plus fidèlement possible la situation réelle, notamment la capacité économique du contribuable. Toutefois, si les autorités de taxation font un usage abusif de cet instrument pour sanctionner, par des augmentations excessives et injustifiées, la violation des obligations du contribuable ou pour l'inciter, à titre de prévention spéciale, à mieux collaborer au cours des périodes suivantes, le Tribunal fédéral considère qu'un tel usage n'est pas seulement contraire à la loi, mais qu'il viole les droits fondamentaux et les droits humains. Dans des arrêts subséquents (cf. TF 9C_182/2025 du 12 août 2025 consid. 3, 9C_288/2024 du 30 janvier 2025 consid. 4.2 et 9C_524/2024 du 7 janvier 2025 consid. 5.1.2), le Tribunal fédéral a du reste encore précisé qu'en règle générale, une décision de taxation d'office même si son contenu est manifestement inexact, peut simplement être contestée et n'est pas nulle. c) En l'espèce, la recourante expose qu'il ressortait de la taxation du 24 avril 2020 concernant l'année fiscale 2019 qu'elle ne réalisait aucun revenu et qu'elle disposait d'une fortune de 3'000 fr. C'est par ailleurs pour cette raison qu'aucun acompte provisoire ne lui avait été demandé. En retenant un revenu fictif imposable de 64'600 fr. et une fortune imposable de 80'000 fr., l'autorité intimée semble donc s'être écartée délibérément de la réalité à son détriment, sans avoir procédé à aucune mesure d'investigation ou de clarification. La recourante estime que la décision de taxation d'office, pour cette raison déjà, devrait manifestement être considérée comme arbitraire et partant nulle. Elle expose en outre qu'elle a spontanément adressé la documentation nécessaire pour être taxée à l'autorité intimée le 8 avril 2024. Il ressortait de ces éléments qu'elle avait réalisé un chiffre d'affaires de 26'670 fr. pour l'année 2022 et que sa fortune s'élevait à 11'706 fr. A la lumière de ces chiffres, la taxation d'office est si grossièrement éloignée de la réalité qu'elle doit être qualifiée d'arbitraire et partant, sa nullité doit être constatée. Le Tribunal relève que l'office d'impôt a arrêté, dans la décision de taxation d'office du 17 novembre 2023, le revenu imposable de la recourante à un montant de 64'600 fr. en matière d'ICC et de 65'200 fr. en matière d'IFD. Il s'est fondé pour faire cette évaluation sur la déclaration fiscale de la recourante pour l'année 2022, arrêtant un revenu imposable de 53'800 fr. pour l'ICC et de 53'900 fr. pour l'IFD et retenant une fortune de 11'000 fr., laquelle n'avait pas été contestée par l'intéressée. L'ACI a validé cette manière de faire en considérant que les revenus de la recourante avaient augmenté en 2022 dès lors que, de manière générale, les activités entrepreneuriales avaient connu un essor, à la fin des restrictions liées à la pandémie de Covid-19. Ce critère est objectif et ne prête pas le flanc à la critique. La majoration des revenus appliquée par l'office d'impôt entre l'année 2020 et

2022 correspond à 20% et n'apparaît pas excessive. A tout le moins, on ne peut pas retenir que l'office d'impôt aurait taxé la recourante de manière délibérément arbitraire à son 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. D'ailleurs, dans l'arrêt 9C_524/2024 du 7 janvier 2025 (consid. 5.1.2, confirmant l'arrêt CDAP FI.2024.0057 du 21 août 2024), le Tribunal fédéral a confirmé que la juridiction cantonale a considéré à juste titre que l'office de l'impôt n'avait pas taxé le recourant de manière délibérément arbitraire à son détriment en tentant compte des taxations antérieures ainsi que de l'activité exercée par le contribuable – à savoir l'exploitation d'une agence de communication visuelle, de publicité et de multimédia – et de l'essor des activités entrepreneuriales à la fin des restrictions liées à la pandémie de Covid-19 en 2022. Certes, pour ce qui concerne l'augmentation de fortune, l'office d'impôt puis l'autorité intimée ont validé une augmentation de 11'000 fr. à 80'000 fr. Cette augmentation apparaît excessive. Toutefois l'impôt sur le fortune se montant à 124 fr. 80 (ICC), cet élément n'est pas déterminant et n'est pas de nature à rendre nulle la décision attaquée. La recourante ne saurait ainsi se prévaloir de la nullité pour remettre en cause la décision de taxation litigieuse qu'elle n'a pas contestée en temps utile, comme on l'a vu précédemment.

E. 6

Dans la mesure où elle se trouve confrontée à des difficultés financières, la recourante a la possibilité de demander un plan de paiement, voire de déposer, le cas échéant, une demande de remise, pour autant que les conditions prévues par la loi soient remplies (cf. art. 167 ss LIFD et 231 LI).

E. 7

décembre 2010 sur l'assistance judiciaire en matière civile [RAJ; BLV 211.02.3], applicable par renvoi de l'art. 18 al. 5 LPA-VD) et aux débours, qui sont fixés forfaitairement à 5% du défraiement hors taxe en première instance judiciaire (art. 3bis al. 1 RAJ). En l'occurrence, Me Yvan Gisling a annoncé dans la liste d'opérations qu'il a produite avoir consacré 12h21 à l'affaire, ce qui apparaît en adéquation avec les nécessités du cas. On arrive ainsi à 2'223 fr. d'honoraires. Il convient d'y ajouter les débours par 111 fr. 15 (art. 3bis al. 1 RAJ). Compte tenu encore de la TVA à 8.1%, l'indemnité de conseil d'office de Me Yvan Gisling sera dès lors arrêtée à un montant de 2'523 fr. 30 (2'223 fr. d'honoraires; 111 fr. 20 de débours et 189 fr. 10 de TVA). b) Les frais de justice, arrêtés à 1'000 fr. compte tenu de la valeur litigieuse (cf. art. 2 du Tarif du 28 avril 2015 des frais judiciaires et des dépens en matière administrative [TFJDA; BLV 173.36.5.1]), devraient en principe être supportés par la recourante, qui succombe (cf. art. 49 LPA-VD). Toutefois, dès lors que cette dernière a été mise au bénéfice de l'assistance judiciaire, ces frais seront laissés à la charge de l'Etat (cf. art. 122 al. 1 let. b du code de procédure civile du 19 décembre 2008 [CPC; RS 272], applicable par renvoi de l'art. 18 al. 5 LPA-VD). c) L'indemnité de conseil d'office et les frais de justice sont supportés provisoirement par le canton (cf. art. 122 al. 1 let. a CPC, applicable par renvoi de l'art. 18 al. 5 LPA-VD), la recourante étant rendue attentive au fait qu'elle est tenue de rembourser le montant ainsi avancé dès qu'elle sera en mesure de le faire (art. 123 al. 1 CPC, applicable par renvoi de l'art. 18 al. 5 LPA-VD). Il incombe à la Direction générale des affaires institutionnelles et des communes (DGAIC) de fixer les modalités de ce remboursement (art. 5 RAJ). d) Vu l'issue du litige, il n'y a pas lieu d'allouer

de dépens (cf. art. 55 al. 1 a contrario LPA-VD).

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