

# VD\_OMNI FI.2025.0112 vom 30. September 2025

VD Tribunal cantonal, 2025-09-30, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.2025.0112](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2025.0112)

FR: VD\_OMNI FI.2025.0112 du 30 septembre 2025

IT: VD\_OMNI FI.2025.0112 del 30 settembre 2025

## Regeste

A. \_\_\_\_\_/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Recours contre une décision de réclamation déclarant irrecevable la réclamation de la recourante dirigée contre une décision de taxation d'office. L'autorité de taxation était en droit de procéder à une taxation d'office. La recourante devait donc interjeter réclamation conformément aux exigences formelles prévues par la loi. En l'espèce, la décision de taxation d'office a été valablement notifiée le 20 mars 2023. La réclamation, adressée le 28 avril 2023 était donc manifestement tardive. De surcroît, elle n'était pas motivée puisque la recourante n'a fourni aucune pièce complémentaire et s'est limitée à indiquer que la réclamation était formée "afin de préserver ses droits". Rejet du recours et confirmation de la décision entreprise. Recours au TF irrecevable (arrêt 9C\_609/2025 du 20 novembre 2025).

## 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. Selon 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 LPA-VD 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. 2.2

et les réf. cit.; arrêts CDAP FI.2020.0099 du 16 février 2021 ; FI.2018.0016 du 26 novembre 2018 consid. 1b). Les délais de réclamation et de recours sont péremptoires (v. Lydia Masméjan-Fey/Guillaume Vianin, in : Yves Noël/Florence Aubry Girardin [éds], Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 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 avoir 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) En droit fédéral, une réclamation n'est recevable, passé le délai de trente jours, 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 (art. 133 al. 3 LIFD). En droit cantonal, un 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 (art. 22 al. 1 LPA-VD, applicable par renvoi de l'art. 168 LI), la demande motivée de restitution devant être présentée dans les dix jours à compter de celui où l'empêchement a cessé (ibid., al. 2, 1 ère phrase). Selon la jurisprudence, la restitution du délai ne peut être accordée que si le contribuable et son éventuel représentant ont été empêchés d'agir dans le délai, sans faute de leur part (arrêts TF 2C\_407/2012 du 23 novembre 2012 consid. 3.2; 2C\_699/2012 du 22 octobre 2012 consid. 3.2). Par empêchement non fautif, il faut entendre non seulement l'impossibilité objective, mais également l'impossibilité subjective, l'empêchement ne devant toutefois pas avoir été prévisible et devant 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 (Casanova/Dubey, in *Commentaire romand, Impôt fédéral direct*, 2 e éd. 2017, n. 15 ad art. 133 LIFD ; Zweifel/Hunziker, *Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer*, 3 e éd. 2017, n. 19 ad art. 133 LIFD ; Peter Locher, *Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, III. Teil*, 2015, n. 21 ad art. 133 LIFD ; cf. également Stefan Vogel, in *Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren*, Auer/Müller/Schindler [éd.], 2e éd. 2019, n. 7 ad art. 24 PA ; arrêt TF 2C\_737/2018 du 20 juin 2019 consid. 4.1, non publié in ATF 145 II 201). 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; 2C\_299/2020 du 23 avril 2020 consid. 3.2). c) En l'occurrence, on relèvera d'abord que la décision de taxation d'office a été valablement notifiée à la recourante le lundi 20 mars 2023. Le délai pour interjeter réclamation contre cette décision arrivait donc à échéance le mercredi 19 avril 2023. S'agissant de l'ICC, il a toutefois été suspendu entre le 2 et le 16 avril 2023 puisque Pâques a eu lieu le dimanche 9 avril 2023 (art. 96 al. 1 let. a LPA-VD). Le délai pour interjeter réclamation contre la décision de taxation d'office arrivait donc à échéance le mercredi 4 mai 2023 s'agissant de l'ICC. On peut donc admettre que la réclamation postée le 28 avril 2023 a été remise à un bureau de poste suisse avant l'échéance du délai de réclamation s'agissant de l'ICC. Toutefois, dès lors que l'OID pouvait taxer d'office la recourante, la recevabilité d'une réclamation dirigée contre la décision de taxation d'office était soumise aux exigences accrues de motivation des art. 186 al. 2 LI et 132 al. 3 LIFD qui ont été rappelées dans la décision de taxation d'office du 15 mars 2023. Or, force est de constater qu'à l'appui de sa réclamation, la recourante n'a fourni aucune pièce complémentaire et s'est limitée à indiquer que sa réclamation était formée " afin de préserver ses droits ", ce qui ne satisfait manifestement pas aux exigences de motivation de la loi. Dans son recours du 25 juillet 2025, la mandataire de la recourante admet d'ailleurs que sa réclamation n'avait " pas pu être motivé [e] ". Elle soutient toutefois que sa mandante

se trouvait à l'étranger auprès de ses parents malades. Elle paraît ainsi réclamer une restitution du délai au motif que sa mandante se trouvait dans l'empêchement d'agir sans faute de sa part. Il s'agit toutefois d'une pure allégation sans preuve. Il n'est pas indiqué pour quel motif la recourante se serait retrouvée dans l'empêchement d'agir, respectivement de charger un tiers d'agir à sa place (ce qu'elle paraît d'ailleurs avoir fait en donnant instruction à sa mandataire d'interjeter réclamation). De surcroît, la prétendue durée d'empêchement d'agir de la recourante n'est pas précisée. Or, à supposer que la recourante se soit retrouvée dans l'empêchement d'agir durant le délai de réclamation, la recourante aurait dû compléter sa réclamation dans un délai de 30 jours après la fin de l'empêchement s'agissant de l'IFD (art. 133 al. 3 LIFD), respectivement 10 jours s'agissant de l'ICC ( art. 22 al. 2 LPA-VD, applicable par renvoi de l'art. 168 LI ). Or, la recourante n'a motivé sa réclamation que le 2 juin 2023. Elle n'a d'ailleurs pas réclamé une restitution du délai dans son courrier du 2 juin 2023. L'autorité intimée pouvait, partant, considérer que la réclamation formée par la recourante ne satisfaisait pas aux exigences accrues de motivation des art. 186 al. 2 LI et 132 al. 3 LIFD. Elle l'a déclarée à juste titre irrecevable. Il en va de même pour la réclamation en ce qui concerne l'IFD puisque le délai pour interjeter réclamation contre cette décision arrivait à échéance le mercredi 19 avril 2023. Dès lors que la réclamation a été adressée le 28 avril 2023, force est de constater qu'elle l'a été tardivement en ce qui concerne l'IFD, sans qu'il soit nécessaire d'examiner si elle était suffisamment motivée.

### **E. 3**

La décision attaquée déclare irrecevable la réclamation contre la décision de taxation d'office et de prononcé d'amendes. L'autorité intimée n'est donc pas entrée en matière sur la réclamation des recourants et n'a pas examiné la décision de taxation d'office sur le fond. Dans une telle hypothèse, selon la jurisprudence constante, 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 (ATF 131 II 548 consid. 2.3 in fine; arrêts TF 2C\_544/2018 du 21 décembre 2018 consid. 4.1.2 et les références; 2C\_930/2018 du 25 octobre 2018 consid. 5.3; 2C\_435/2018 du 24 mai 2018 consid. 6.2). Ainsi, lorsque comme en l'espèce, l'autorité intimée a déclaré la réclamation irrecevable pour insuffisance de la motivation, le recours ne porte que sur ce point, à l'exclusion des arguments que le contribuable pourrait soulever au fond. 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 elle-même (arrêt CDAP FI.2023.0009 du 26 juin 2023 consid. 4d et les références citées).

### **E. 4**

Dans son recours, la recourante ne soutient pas qu'elle aurait fourni toutes les pièces requises par l'OID et ne remet pas en cause le fait que l'OID pouvait procéder à une décision de taxation d'office. Il y a toutefois lieu d'abord d'examiner si les conditions ouvrant le droit de procéder à une taxation d'office pour la période fiscale 2020 étaient bel et bien remplies (arrêt CDAP FI.2024.0108 du 28 mars 2025 consid. 4). a) Aux termes de l'art. 130 LIFD, respectivement de l'art. 180 LI dont la teneur est identique, l'autorité de taxation contrôle la déclaration d'impôt et procède aux investigations nécessaires (al. 1); elle effectue la taxation d'office sur la base d'une appréciation consciencieuse si, malgré sommation, le contribuable n'a pas satisfait à ses obligations de procédure ou que les éléments imposables ne peuvent être déterminés avec toute la précision voulue en l'absence de données

suffisantes; elle peut prendre en considération les coefficients expérimentaux, l'évolution de fortune et le train de vie du contribuable (al. 2). Selon la jurisprudence constante (arrêt TF 2C\_544/2018 précité consid. 3.3. et réf. citées), malgré la formulation de ces dispositions, le droit de procéder à une taxation d'office suppose fondamentalement qu'il existe, ou qu'il subsiste, après examen par l'autorité de taxation, une incertitude dans les faits qui empêche cette dernière de procéder à la taxation de manière complète et exacte. En d'autres termes, le fait que le contribuable ait violé des obligations de procédure n'ouvre pas le droit à procéder par taxation d'office, si l'autorité de taxation a pu par ailleurs établir d'office tous les éléments déterminants pour effectuer la taxation. En l'absence de sommation préalable à la taxation d'office, l'art. 132 al. 3 LIFD ne s'applique pas (cf. arrêts TF 2C\_467/2015 du 5 juillet 2018 consid. 5.3). b) En l'occurrence, il ressort du dossier que la recourante a valablement transmis une déclaration d'impôt pour l'année 2020. Elle a ensuite transmis plusieurs pièces justificatives à l'OID qui, après examen, a estimé qu'il existait des incertitudes qui l'empêchait de procéder à une taxation ordinaire. Le 16 janvier 2023, l'OID a adressé une liste complète des pièces manquantes et des questions ouvertes. Il s'agissait d'éléments en lien avec des mouvements de titres sur un compte détenu auprès de la banque Lombard Odier mais aussi en lien avec des prestations d'assurances perçues par la recourante. Le 9 février 2023, la recourante a remis certains documents en lien avec diverses polices d'assurance. Le 10 février 2023, l'OID a réitéré sa demande. Il a prié la recourante de lui fournir des explications s'agissant de la vente de certains de ses titres mais aussi de lui remettre une copie d'un contrat d'assurance, les décomptes concernant des prestations d'assurance perçues ainsi qu'une valeur de rachat pour un autre contrat d'assurance. L'OID a encore une fois réitéré sa demande le 23 février 2023. La recourante n'y a pas donné suite, ce qui a conduit l'OID à rendre une décision de taxation d'office. Il y a ainsi lieu de constater que bien que dûment interpellée, la recourante n'a fourni aucune explication s'agissant des mouvements de titres sur son compte auprès de Lombard Odier et n'a pas fourni toutes les pièces exigées en lien avec certains contrats d'assurance. Dans ces circonstances, l'autorité de taxation était fondée à considérer qu'il demeurait une incertitude sur les revenus et la fortune de la recourante qui l'empêchait de procéder à la taxation ordinaire et de rendre une décision de taxation d'office.

## **E. 5**

Dès lors que l'autorité de taxation était en droit de procéder à une taxation d'office concernant la période fiscale 2020, il convient d'examiner si la réclamation satisfait aux exigences formelles prévues par la loi. La recourante conteste le refus de l'autorité intimée d'entrer en matière sur sa réclamation. Elle soutient dans son recours que " la réclamation a bien été effectuée dans les délais " et que ce n'est qu'en raison du fait que ses parents étaient souffrants " que celle-ci n'a pas pu être motivée ". 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; cf. également 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). 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. 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 (arrêt 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 (arrêt TF 2C\_334/2018 du 29 novembre 2018 consid. 6.1 in fine et les références; CDAP FI.2019.0077 du 5 décembre 2019 consid. 3b). 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; arrêt FI.2024.0057 du 21 août 2024 consid. 4e, confirmé par l'arrêt TF 9C\_524/2024 du 7 janvier 2025). La preuve de l'inexactitude manifeste doit être apportée dans le délai de réclamation de 30 jours (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). 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). Pour ce qui est de l'ICC, le droit vaudois contient des dispositions au contenu identique. Les délais fixés en jours commencent à courir le lendemain du jour de leur communication ou de l'événement qui les déclenche (art. 19 al. 1 LPA-VD). Lorsqu'un délai échoit un samedi, un dimanche ou un jour férié, son échéance est reportée au jour ouvrable suivant (al. 2). Le délai est réputé observé lorsque l'écrit est remis à l'autorité, à un bureau de poste suisse ou à une représentation diplomatique ou consulaire suisse, au plus tard le dernier jour du délai (art. 20 al. 1 LPA-VD). Sauf dispositions légales contraires, les délais fixés en jours par la loi ou par l'autorité ne courent pas (art. 96 al. 1 LPA-VD) notamment du septième jour avant Pâques au septième jour après Pâques inclusivement (let. a). En matière d'impôt fédéral direct et selon la jurisprudence rendue par le Tribunal fédéral en application de l'art. 140 LIFD, les délais de recours ne sont en revanche pas suspendus pendant les fêtes judiciaires devant les instances cantonales (arrêts TF 2C\_512/2016 du 13 juin 2016 consid. 5; 2C\_416/2013 du 15 novembre 2013; in RDAF 2014 II 40, consid.

## **E. 6**

Manifestement mal fondé, le recours doit être rejeté par un arrêt sommairement motivé (art. 82 LPA-VD). La recourante, qui succombe, supportera les frais de justice (cf. art. 49 al. 1 LPA-VD). Elle n'a par ailleurs pas droit à l'allocation 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.