

Tribunale federale  
Tribunal federal

{T 0/2}  
2A.37/2002 /svc

Arrêt du 4 juin 2002  
Ile Cour de droit public

Les juges fédéraux Wurzburger, président,  
Yersin et Merkli.  
Greffière Rochat.

Louis et Madeleine F.\_\_\_\_\_, recourants, représentés par  
Me X.\_\_\_\_\_, avocat à Martigny,

contre

Service cantonal des contributions du canton du Valais, bâtiment Planta 577, avenue de la Gare 35,  
1951 Sion,  
Commission cantonale de recours en matière fiscale du canton du Valais, bâtiment Planta 577, 1950  
Sion.

impôt fédéral direct 1999/2000

(recours de droit administratif contre la décision de la Commission cantonale de recours en matière  
fiscale du canton du Valais du 24 octobre 2001)

Faits:

A.

Par lettre du 3 août 1999, le mandataire de Louis et Madeleine F.\_\_\_\_\_ a sollicité un délai au 30  
septembre 1999 pour déposer la déclaration d'impôt de ses clients concernant la période fiscale  
1999/2000. Aucun dépôt n'est toutefois intervenu. Le 28 octobre 1999, l'autorité fiscale a donc fixé  
aux contribuables un délai de 20 jours pour remplir cette obligation, sous peine de se voir taxer  
d'office et d'être condamnés à payer une amende d'ordre.

Compte tenu de l'inaction des contribuables, la Commission d'impôt de district pour la commune de  
B.\_\_\_\_\_ a procédé, le 7 avril 2000, à une taxation d'office fixant le revenu net imposable à 88'920  
fr. en matière d'impôts cantonaux et communaux et à 85'100 fr. en matière d'impôt fédéral direct. Le  
12 avril 2000, le Service cantonal des contributions a notifié aux intéressés une amende d'ordre de  
200 fr.

B.

Le 28 avril 2000, Louis et Madeleine F.\_\_\_\_\_ ont formé une réclamation contre leur taxation  
d'office, en précisant qu'ils allaient déposer leur déclaration dans les 10 jours. Accusant réception de  
cette correspondance le 13 juin 2000, la Commission d'impôt de district a imparti aux intéressés un  
délai de 20 jours, sous peine d'irrecevabilité, pour motiver leur réclamation, formuler des conclusions  
et indiquer leurs moyens de preuves. Dans le même délai, les contribuables étaient invités à produire  
leur déclaration d'impôt 1999/2000.

En l'absence de réponse des contribuables, la Commission d'impôt de district a déclaré la  
réclamation irrecevable, par décision du 23 octobre 2000.

Le 25 octobre 2000, sans donner d'explications au sujet de leur retard, Louis et Madeleine  
F.\_\_\_\_\_ ont produit la déclaration d'impôt 1999/2000, avec pièces justificatives à l'appui. Ils ont  
également présenté une demande de taxation intermédiaire.

C.

La Commission d'impôt de district a toutefois maintenu sa décision du 23 octobre 2000, de sorte que  
Louis et Madeleine F.\_\_\_\_\_ ont recouru auprès de la Commission cantonale de recours en  
matière fiscale du canton du Valais.

Par décision du 24 octobre 2001, cette juridiction a rejeté le recours dans la mesure où il était  
recevable, tant en ce qui concerne les impôts cantonaux et communaux, qu'en matière d'impôt  
fédéral direct.

D.

Agissant par la voie du recours de droit administratif, Louis et Madeleine F.\_\_\_\_\_ concluent, sous  
suite de frais et dépens, à l'annulation de la décision de la Commission cantonale de recours en

matière fiscale du 24 octobre 2001, en tant qu'elle se rapporte à l'impôt fédéral direct 1999/2000, et au renvoi de la cause à cette juridiction pour nouvelle décision.

La Commission cantonale de recours en matière fiscale conclut au rejet du recours dans la mesure où il est recevable et le Service cantonal des contributions se réfère à la décision attaquée, ainsi qu'à ses observations devant l'autorité cantonale de recours du 18 janvier 2001.

L'Administration fédérale des contributions propose de rejeter le recours.

Le Tribunal fédéral considère en droit:

1.

1.1 Déposé en temps utile et dans les formes prescrites par la loi contre une décision rendue en dernière instance cantonale en tant qu'elle concerne l'impôt fédéral direct, le présent recours est en principe recevable comme recours de droit administratif, au regard des art. 97ss OJ et de la règle particulière de l'art. 146 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11).

1.2 En ce qui concerne cet impôt, la décision attaquée a rejeté, dans la mesure où il était recevable, le recours déposé par les recourants contre la décision de la Commission d'impôt de district pour la commune de B. \_\_\_\_\_, en se fondant sur l'art. 132 al. 3 2ème phrase LIFD, prévoyant qu'en matière de taxation d'office, "la réclamation doit être motivée et indiquer, le cas échéant, les moyens de preuve". Dès lors, le présent recours ne peut porter que sur ce point et doit être déclaré irrecevable en tant qu'il conteste la taxation d'office elle-même et s'en prend principalement aux éléments imposables retenus dans cette taxation.

2.

Les recourants mettent tout d'abord en cause l'absence de motivation de la taxation d'office qui n'indiquait pas les modalités de calcul et ne précisait pas davantage les motifs de l'introduction de certains éléments de fortune imposable. A leur avis, de tels manquements obligerait le contribuable à déposer une réclamation de principe ou insuffisamment motivée.

Dans un arrêt du 21 novembre 1997 (ATF 123 II 552ss), le Tribunal fédéral a jugé qu'il appartenait à l'autorité fiscale de mentionner dans sa décision les dispositions de l'art. 132 al. 3 LIFD et les conséquences en cas de non-respect. Un contribuable ne pouvait toutefois pas se plaindre de cette omission, lorsqu'au stade de la procédure de réclamation, l'autorité lui avait rappelé la nécessité de motiver ses griefs et de produire ses moyens de preuve, sous peine d'irrecevabilité de sa réclamation. Le contribuable qui ne donnait pas suite à l'invitation de l'autorité ne pouvait pas ensuite prétendre avoir ignoré les conséquences d'une motivation insuffisante ou faire valoir que la décision attaquée était insuffisamment motivée (ATF 123 II 552 consid. 4f p. 559).

En l'espèce, les recourants sont d'autant plus mal venus de se prévaloir de l'absence de motivation, qu'ils annonçaient eux-mêmes dans leur réclamation le dépôt de leur déclaration d'impôt dans les dix jours. Comme ils ne se sont pas exécutés, la Commission d'impôt de district leur a imparti, par lettre du 13 juin 2000, un délai de vingt jours pour motiver leur réclamation, formuler des conclusions et déposer leur déclaration. Or, les intéressés ont attendu la décision d'irrecevabilité du 23 octobre 2000 pour s'exécuter, sans fournir la moindre explication sur leur retard. Dans ces conditions, la Commission cantonale de recours a fait une juste application de la jurisprudence du Tribunal fédéral en jugeant que les droits des recourants avaient été suffisamment respectés par l'écriture du 13 juin 2000 et que l'autorité inférieure avait refusé à juste titre d'entrer en matière sur la réclamation.

3.

Les recourants soutiennent ensuite que la Commission cantonale de recours avait l'obligation d'instruire sur le fond, car un contribuable doit avoir la possibilité de prouver l'inexactitude d'une taxation d'office en déposant ultérieurement une déclaration d'impôt complète avec les pièces justificatives requises, revenant ainsi sur son manque de collaboration. Ce faisant, l'autorité cantonale de recours aurait omis de distinguer la sanction pour non-dépôt d'une déclaration d'impôt, soit l'amende qui n'a pas été contestée, de la taxation d'office qui doit être reconsidérée lorsque le contribuable dépose ultérieurement sa déclaration avec pièces justificatives.

Cette argumentation est manifestement mal fondée, dans la mesure où elle ne tient pas compte du fait que les recourants n'ont précisément pas agi dans le délai de vingt jours fixé par la Commission d'impôt de district pour compléter leur réclamation, bien que leur attention ait été attirée sur les conséquences de leur inaction éventuelle. Il appartient en effet à celui qui souhaite que l'autorité examine le bien-fondé de sa réclamation de remplir d'abord les obligations dont il ne s'est pas acquitté précédemment (ATF 123 II 552 consid. 4c p. 557 et les références citées). Faute d'avoir contesté valablement la taxation d'office dans la procédure de réclamation, les recourants ne pouvaient plus la remettre en cause devant la Commission cantonale de recours. En agissant seulement après la notification de la décision d'irrecevabilité de leur réclamation, ils ont dès lors pris eux-mêmes le risque de ne plus pouvoir contester la taxation d'office.

4.

Au vu de ce qui précède, le recours doit être rejeté dans la mesure où il est recevable, selon la procédure sommaire de l'art. 36a OJ. Les frais judiciaires seront mis à la charge des recourants qui succombent entièrement (art. 156 al. 1 OJ).

Par ces motifs, le Tribunal fédéral, vu l'art. 36aOJ, prononce:

1.

Le recours est rejeté dans la mesure où il est recevable.

2.

Un émolument judiciaire de 1'500 fr. est mis à la charge des recourants.

3.

Le présent arrêt est communiqué en copie au mandataire des recourants, au Service cantonal des contributions et à la Commission cantonale de recours en matière fiscale du canton du Valais, ainsi qu'à l'Administration fédérale des contributions, Division juridique.

Lausanne, le 4 juin 2002

Au nom de la IIe Cour de droit public  
du Tribunal fédéral suisse

Le président: La greffière: