

F3 25 2

ARRÊT DU 6 FÉVRIER 2025

**Tribunal cantonal du Valais
Cour de droit fiscal**

Frédéric Fellay, président ;

en la cause

X _____, recourant,

contre

CHEF DU DÉPARTEMENT DES FINANCES ET DE L'ÉNERGIE, autorité attaquée

(Impôt fédéral direct 2022, tentative de soustraction)

recours de droit administratif contre la décision sur réclamation du 3 décembre 2024

Faits

A. Par décision du 3 décembre 2024 expédiée le jour même et distribuée le 5 décembre 2024, le Chef du Département des finances et de l'énergie (DFE) a rejeté la réclamation formée le 5 novembre 2024 par X _____, représenté par la fiduciaire A _____ Sàrl, contre un prononcé du 30 octobre 2024 lui infligeant des amendes de 2200 fr. pour l'impôt cantonal, de 1700 fr. pour l'impôt communal et de 1600 fr. pour l'impôt fédéral direct (IFD) pour tentative de soustraction fiscale.

B. Par écriture postée le 14 janvier 2025, X _____ a déféré cette décision céans en demandant un éclaircissement des calculs relatifs aux amendes prononcées à son encontre.

Le 21 janvier 2025, l'autorité intimée a, sur requête du tribunal, versé en cause le suivi postal de la décision sur réclamation.

Par ordonnance du 23 janvier 2025, le recourant s'est vu remettre ce document et a été rendu attentif au fait que son recours paraissait tardif sous l'angle de l'IFD. Un délai de 10 jours lui a été simultanément imparti pour se déterminer à ce propos. Eu égard à la problématique de recevabilité se posant s'agissant de cet impôt, cette même ordonnance a prononcé une disjonction des causes. Le recours concernant l'IFD a ainsi été référencé sous F3 25 2 et celui en matière d'impôt cantonal et communal (ICC) enregistré sous la référence F3 25 1.

Le 27 janvier 2025, le recourant a en substance expliqué que la décision entreprise lui était parvenue lors d'une période chargée. En outre, il avait cru pouvoir déposer un recours dans le délai de 30 jours « ouvrés » et non calendaires. Il a relevé que le délai de 30 jours indiqué au pied de la décision attaquée était dépourvu de références légales et a argué de sa méconnaissance des règles de procédure. Sur cet arrière-plan, il a demandé que les 30 jours du délai de recours soient considérés « comme des jours ouvrés », ceci « pour que la cause F3 25 1 soit examinée en même temps que la cause F3 25 2 » et, qu'ainsi, un « certain équilibre dans les moyens » soit rétabli. Le recourant a encore fait valoir qu'au regard de la période de l'année considérée, le dépassement du délai calendaire de 10 jours apparaissait « raisonnable ».

Considérant en droit

1. Le tribunal examine d'office la recevabilité des recours, notamment sous l'angle du respect des délais (ZWEIFEL/BEUSCH/HUNZIKER/SEILER, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, 3^{ème} éd. 2024, n° 31 ad § 39).

1.1 En matière d'impôt fédéral direct, les dispositions pénales relatives à la soustraction d'impôt et à la tentative de soustraction d'impôt figurent aux art. 174 ss LIFD. Intitulé « Procédure », l'art. 182 al. 2 LIFD prévoit que les dispositions sur les procédures de recours (art. 140 ss LIFD) s'appliquent par analogie.

Le délai de recours est de 30 jours (art. 140 al. 1 LIFD). Il s'agit d'un délai légal péremptoire qui ne peut pas être prolongé (cf. p. ex. arrêt du Tribunal fédéral 2A.70/2006 du 15 février 2006 consid. 5). En ce qui concerne le délai de recours, l'art. 140 al. 4 LIFD renvoie à l'art. 133 LIFD, qui régit de manière exhaustive le cours du délai. L'art. 133 LIFD ne prévoit pas de suspension de délais durant les fêtes judiciaires et les dispositions cantonales en matière de suspension de délais ne s'appliquent pas en matière d'IFD devant les instances cantonales (cf. arrêts du Tribunal fédéral 9C_93/2024 du 12 septembre 2024 consid. 4.2 et les références). Le délai commence à courir le lendemain de la notification ; lorsque le dernier jour tombe un samedi, un dimanche ou un jour férié officiel, le délai expire le premier jour ouvrable qui suit (art. 133 al. 1 LIFD).

1.2. En l'espèce, la décision sur réclamation du 3 décembre 2024 a été distribuée le 5 décembre 2024. Le délai de recours a donc commencé à courir le lendemain, soit le 6 décembre 2024, pour échoir le lundi 6 janvier 2025 à minuit, le trentième jour du délai tombant sur un samedi. Déposé le 14 janvier 2025, le recours est donc, en tant qu'il concerne l'IFD, tardif, ce que le recourant ne remet du reste pas en question.

2. Le recourant semble en revanche arguer d'une notification irrégulière en tant que la décision entreprise ne comportait aucune référence légale concernant le délai de recours.

2.1 Les décisions et les prononcés doivent indiquer les voies de droit (art. 116 LIFD). Il s'agit de la voie de droit ordinaire (réclamation ou recours), avec l'indication de l'instance concernée et du délai à respecter. Il n'est en revanche pas nécessaire de détailler d'autres prescriptions formelles de recevabilité (MASMEJEAN-FEY/BERTHOUD in : AUBRY GIRARDIN/NOËL [édit.], Commentaire romand - LIFD, n° 10b ad art. 115 LIFD).

2.2 En l'espèce, la décision attaquée comportait l'indication des voies de droit. Elle mentionnait expressément la possibilité de recourir « dans un délai de 30 jours à compter de sa notification auprès de la Cour de droit fiscal [...] ». Cette indication répond aux exigences légales en la matière. L'on ne voit à cet égard pas quelle précision utile aurait pu apporter la mention de l'art. 140 al. 1 LIFD prévoyant ce délai de 30 jours. L'on relève en outre que la décision attaquée ne faisait aucune référence à des fêtes (qui existent pour l'ICC). Elle ne laissait dès lors nullement supposer que le délai de 30 jours pouvait être suspendu, en matière d'IFD, lors de la période des fêtes de fin d'année. L'on peut également relever que l'autorité n'est pas tenue de signaler l'inapplicabilité (en matière d'IFD) de la suspension des délais et qu'un justiciable ne peut se fonder sur son propre sentiment et s'écarter sciemment d'une indication (exacte) des voies de recours (cf. arrêt du Tribunal fédéral 9C_685/2023 du 23 avril 2024 consid. 2.3.6). Il s'ensuit que le grief sous-jacent tiré d'une notification irrégulière – qui a généralement pour seule conséquence qu'elle ne doit entraîner aucun préjudice pour son destinataire (cf. arrêt du Tribunal fédéral 9C_565/2023 du 12 septembre 2024 consid. 4.1 et les références) – ne peut pas être retenu. Le fait que le recourant ait procédé seul céans n'y change rien (cf. arrêt du Tribunal fédéral 2C_89/2015 du 23 octobre 2015 consid. 6.3 *in fine*), étant au demeurant observé qu'il avait agi par l'intermédiaire d'une fiduciaire au stade de la réclamation.

3.

3.1 Le recourant laisse finalement entendre qu'un dépassement de 10 jours du délai légal est « raisonnable » si l'on considère qu'il courait en fin d'année. Il argue aussi, dans ce contexte, d'une période d'intense activité (cf. 4^{ème} § de la détermination du 27 janvier 2025).

3.2 Il sied préalablement de rappeler que l'irrecevabilité qui sanctionne l'inobservation d'un délai de recours n'est pas constitutive d'un formalisme excessif prohibé par l'art. 29 al. 1 Cst., une stricte application des règles relatives aux délais étant justifiée par des motifs d'égalité de traitement et par un intérêt public lié à une bonne administration de la justice et à la sécurité du droit (cf. ATF 142 V 152 consid. 4.2). Pour le reste, passé le délai prévu de 30 jours, le recours n'est recevable que si le contribuable établit que par suite du service militaire, du service civil, de maladie, d'absence du pays ou d'autres motifs sérieux, il a été empêché de présenter son recours en temps utile et qu'il l'a déposé dans les 30 jours après la fin de l'empêchement (art. 133 al. 3 LIFD applicable par renvoi de l'art. 140 al. 4 LIFD). Contrairement à ce que semble penser le recourant, le surcroît de travail ne constitue cependant pas un motif de restitution

(CASANOVA/DUBEY, in : Commentaire romand - LIFD, n° 13 ad art. 133 LIFD). Une erreur sur le calcul du délai ou sur l'applicabilité de feries judiciaires ne constitue pas non plus un motif de restitution (cf. arrêt du Tribunal fédéral 2A.70/2006 du 15 février 2006 consid. 4). Cela étant et à supposer que l'écriture du 27 janvier 2025 comporte une demande recevable de restitution de délai, celle-ci devrait être rejetée comme manifestement mal fondée.

4.

4.1 Au vu de ce qui précède et en application de l'art. 20 al. 1 let. b et c LOJ, la demande de restitution de délai doit être rejetée dans la mesure de sa recevabilité et le recours déclaré irrecevable en tant qu'il concerne l'IFD (art. 150 al. 3 LF; art. 80 al. 1 let. e et 60 al. 1 LPJA).

4.2 Les frais de la cause, fixés principalement sur le vu des principes de la couverture des frais et de l'équivalence des prestations, à 300 francs, sont mis à la charge du recourant, qui succombe (art. 144 LIFD, art. 8 LALIFD ; art. 89 al. 1 LPJA, art. 3 al. 3, 11, 13 al. 1, 14 al. 1 et 25 LTar).

Par ces motifs, prononce

1. La demande de restitution du délai de recours est rejetée pour autant que recevable.
2. Le recours en matière d'impôt fédéral direct est irrecevable.
3. Les frais, par 300 fr., sont mis à la charge du recourant
4. Le présent arrêt est communiqué à X _____, au Chef du Département des finances et de l'énergie (DFE), à l'Administration cantonale de l'impôt fédéral direct, à Sion, ainsi qu'à l'Administration fédérale des contributions (AFC), à Berne.

Sion, le 6 février 2025