

VD_OMNI FI.1998.0029 vom 7. Oktober 1999

VD Tribunal cantonal, 1999-10-07, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.1998.0029

FR: VD_OMNI FI.1998.0029 du 7 octobre 1999

IT: VD_OMNI FI.1998.0029 del 7 ottobre 1999

Regeste

c/ACI | Une somme, due à titre d'intérêts passifs par des débiteurs solidaires, ne saurait être déduite simultanément en totalité par chacun d'eux.

Erwägungen

E. 23

février 1998 contre une décision sur réclamation rendue par l'Administration cantonale des impôts le 21 janvier 1998 est intervenu dans le délai légal de 30 jours prévu par l'article 104 de la loi sur les impôts directs cantonaux (LI); partant, il est recevable en la forme.

3. Il convient en premier lieu de déterminer si la réclamation du 12 juillet 1998 est intervenue en temps utile. En vertu de l'article 101 LI, la réclamation s'exerce par acte écrit et motivé, adressé à l'autorité de taxation dans les 30 jours dès la notification de la décision attaquée. Il convient dès lors de déterminer tout d'abord à quelle date la notification des décisions attaquées a eu lieu en l'espèce. a) De manière générale, la notification a lieu au moment où l'acte entre dans la "sphère de puissance" du destinataire, soit dès qu'il est en son pouvoir d'en prendre connaissance (Poudret, Commentaire de la loi fédérale d'organisation judiciaire, vol. I, Berne 1990, ad art. 32, n. 1.2). S'agissant d'un envoi sous pli ordinaire, il est censé reçu dès qu'il a été remis au destinataire, dans sa boîte aux lettres ou sa case postale. Toutefois, lorsque la notification se fait par pli ordinaire, l'envoi ne fait pas preuve de sa réception par son destinataire, ni de la date de celle-ci (cf. Grisel, Traité de droit administratif, Neuchâtel 1984, vol. II, p. 877-878; Poudret, Commentaire de la loi fédérale d'organisation judiciaire, vol. I, Berne 1990, ad art. 32, n. 1.3.1 et n. 1.11). La preuve de la notification et de sa date incombe à l'autorité, et non au recourant. Cette répartition du fardeau de la preuve découle des règles générales (cf. art. 8 CC) selon lesquelles, en principe, celui qui allègue des faits dont il déduit des droits doit en prouver l'existence (sur la question, voir : ATF 105 III 43; Poudret, op. cit., n. 1.11; Rivier, Droit fiscal suisse, L'imposition du revenu et de la fortune, 2ème éd., Lausanne 1998, p. 167 et réf. citées). A cet égard, Grisel (op. cit., p. 877) arrive à la conclusion suivante : " Dès lors, la partie qui prétend avoir déposé un recours dans le délai légal, n'est pas tenue d'en établir le point de départ, c'est l'affaire de l'autorité. " Ainsi, contrairement à l'envoi recommandé, celui sous pli ordinaire ne fait pas preuve. Toutefois, celle-ci peut résulter de l'ensemble des circonstances, en particulier de la correspondance échangée. b) En l'espèce, on ne sait pas à quelle date exactement les décisions attaquées ont été effectivement postées. Il semblerait qu'il arrive que les plis soient postés par l'autorité de taxation le lendemain ou de surlendemain de la date de la décision. Sur ce point, on rappellera que les administrés ne sont pas tenus de conserver les enveloppes qui contiennent des communications officielles (ATF 103 V 66; v. aussi, en sens contraire, mais la solution découlait du droit cantonal : ATF 92 I 257); c'est la solution contraire qui prévaut pour les autorités s'agissant d'envois

reçus des particuliers, en relation avec les obligations découlant de la constitution du dossier (ATF 124 V 372). On ne connaît en outre pas la véritable durée de l'acheminement de tels envois. S'il est vrai que le courrier B doit en principe être distribué par la poste dans les deux ou trois jours ouvrables qui suivent, cela n'est pas toujours le cas. Cela ne suffit pas pour prouver que la notification a bien eu lieu dans le cas particulier avant le départ en vacances du recourant, soit encore le vendredi 5 juin 1997, date à laquelle le recourant a prié la poste de conserver son courrier jusqu'à son retour. Il est en effet tout à fait possible que l'envoi ait été reçu à la poste, où le recourant avait fait garder son courrier, le lundi ou le mardi suivant, et même plus tard, en particulier si les décisions attaquées ont été postées le 3 ou le 4 juin 1997. Par ailleurs, dès le premier courrier qu'il a adressé à l'autorité de taxation, le recourant a affirmé avoir reçu ces décisions le 2 juillet 1997, avec la pile de ses courriers qu'il est allé chercher à la poste à son retour de l'étranger. Il a immédiatement donné toutes les explications utiles à ce sujet, qui ont d'ailleurs visiblement été admises dans un premier temps par l'autorité, puisque celle-ci a, par sa demande de pièces justificatives, donné suite à cette réclamation. Ainsi, dès lors que l'autorité ne peut établir la date de notification, il n'y a pas de raison, résultant de l'ensemble des circonstances de l'espèce, de s'écarter de la version du recourant lorsqu'il dit n'avoir pas reçu ces décisions avant son départ.

4. a) Même si la réception de la décision attaquée par l'office chargé de garder le courrier du recourant est intervenue avant le 2 juillet 1997, on doit conclure à ce que le délai a commencé seulement à courir au moment où le recourant est venu chercher son courrier à la poste, à son retour de vacances. b) En effet, la question du moment de la notification est résolue en prenant également en considération le point de savoir si le destinataire devait s'attendre ou non à recevoir une décision. Ainsi, en matière d'envoi recommandé, on recourt à la fiction, en cas de non-retrait du pli, que la notification est intervenue à l'échéance du délai de garde (Poudret, op. cit., n. 1.3.2). Toutefois, cette fiction de l'échéance au terme du délai de garde est écartée lorsque le destinataire est absent durant tout le délai de garde et n'a pas de raison de s'attendre à une telle notification, soit, en d'autres termes, lorsque son omission n'est pas fautive (cf. Poudret, op. cit., n. 1.3.6 et n. 1.3.7; Rivier, op. cit., p. 167; ATF 123 III 492, résumé à la RDAF 1998 I p. 530; ATF 115 Ia 12; ATF 107 V 187; ATF 101 Ia 7). La même règle s'applique pour le destinataire d'une case postale ou en matière de poste restante (cf. Poudret, op. cit., n. 1.3.8 et 1.3.9). Dans ce cas, c'est la réception effective du pli qui fait partir le délai de recours. D'ailleurs, d'après la doctrine et la jurisprudence (Grisel, op. cit., p. 896; et les arrêts déjà cités : ATF 107 V 191; ATF 101 Ia 8), la personne qui s'absente à l'étranger au cours d'une période égale ou supérieure à la durée du délai mais inférieure à plusieurs mois et qui ne s'attend pas à la fixation d'un délai, ne manque pas de diligence en n'avisant pas aux moyens de nature à le respecter (cf. aussi sur la question de l'empêchement non fautif : Känzig/Behnisch, Die direkte Bundessteuer, Aufl. 2, Basel 1992, ad. art. 85, n. 10, ad art. 74 et ad art. 99 n. 25; dans le même sens, v. Egli, La protection de la bonne foi dans le procès, Quelques applications dans la jurisprudence, in Juridiction constitutionnelle et Juridiction administrative, Zurich 1992, p. 225 ss, spéc. p. 231). c) On ne voit pas pour quelles raisons on devrait s'écarter de cette solution dans les cas de demandes de garde du courrier pendant les vacances, lorsque l'administré n'a pas à s'attendre à recevoir une décision. Dans de telles hypothèses, le dépôt auprès de l'office de poste qui a reçu l'ordre de garder le courrier ne doit pas valoir notification de l'envoi et c'est seulement la remise du courrier retenu à l'intéressé (ou à toute autre personne autorisée) qui fait courir le délai. d) En l'espèce, le recourant ne pouvait s'attendre à recevoir les décisions de taxations définitives durant cette

période. En effet, l'autorité de taxation met systématiquement plusieurs mois pour adresser ses décisions de taxation et le contribuable ne peut prévoir à quel moment cette décision est rendue. Dans ces conditions, conformément à la doctrine et la jurisprudence déjà citées, il n'avait pas à prendre des dispositions pour cette éventualité. Dès lors, on peut considérer que la notification est intervenue au retour de vacances du recourant; peu importe alors que ce soit le 29 juin ou le 2 juillet 1997, puisque le recourant a déposé sa réclamation le 12 juillet 1997, soit en tout cas dans les 30 jours à compter du 29 juin 1997. e) En conséquence, on doit admettre que la réclamation du recourant a été déposée en temps utile. Il en résulte que les moyens subsidiaires de l'intéressé, tendant à une révision de la taxation ou à une restitution du délai de réclamation, n'ont pas à être examinés ici. 5.

Dans la mesure où la réclamation n'est pas tardive et du fait que l'autorité intimée s'est prononcée dans sa décision sur réclamation sur la question de fond posée par le recourant, il convient également d'examiner celle-ci. a) Il ressort des divers courriers que le recourant a adressé, tant à la Commission d'impôt qu'au Tribunal administratif, qu'il s'est en réalité opposé aux décisions de taxations définitives du 2 juin 1997, du fait que, pour sa déclaration d'impôt 1995-1996, portant sur les revenus 1993-1994, la déduction des intérêts passifs dont il est codébiteur solidaire avec A. _____ A. _____ SA n'a pas été admise. En d'autres termes, il s'agit de savoir quels intérêts passifs sont susceptibles d'être déduits par l'intéressé. b) En vertu de l'article 23 LI, les intérêts passifs correspondant à la période calcul (cf. litt. e), ainsi que les pertes d'exploitation conformément à l'article 73 LI, peuvent être déduits du revenu. En revanche, l'article 24 LI exclut expressément la déduction des dépenses que le contribuable consent pour son entretien et celui de sa famille, de même que les dépenses pour l'extinction de dettes. En l'espèce, le recourant entend déduire les intérêts d'une dette dont il est solidairement responsable avec la société A. _____ A. _____ SA. Il est manifeste que le fait d'être des codébiteurs solidaires ne change rien au fait que le recourant et A. _____ A. _____ SA sont deux contribuables clairement distincts. On cherchera en vain une disposition du droit fiscal ou du droit des obligations permettant de considérer le contraire. Chacun des contribuables doit donc faire état de ses propres revenus et de ses propres charges (à certains égards, on peut assimiler la présente situation à celle prévalant pour les communautés et les sociétés de personnes, où chaque membre est contribuable et ne devra indiquer que sa part de revenu; cf. Rivier, op. cit., p. 319; cf. aussi le cas des concubins : arrêt du TA du 9 janvier 1992, FI 91/0038) et ne saurait déduire deux fois les mêmes intérêts passifs. Cela est d'autant plus vrai que le codébiteur solidaire qui paie la dette ou une partie de celle-ci devient, du fait de la subrogation de l'article 149 CO, à son tour créancier. En conséquence, le recourant ne pourrait déduire des montants déjà passés en charge dans la société codébitrice. c) Il ressort du dossier que l'autorité intimée a admis la déduction des intérêts passifs invoqués par le recourant dans sa déclaration d'impôt (respectivement dans les documents "Pertes et profits" produits avec celle-ci), de sorte que ce point n'est pas litigieux non plus pour la période fiscale 1995-1996 (années de calcul 1993-1994). Le débat ne porte que sur un montant de 23'700 fr. d'intérêts pour l'année de calcul 1994 (v. courrier du recourant du 16 novembre 1998). A cet égard, les pièces produites au dossier permettent de constater que X. _____ X. _____ était bien débiteur solidaire, aux côtés de A. _____ A. _____ SA, respectivement de C. _____ SA, de crédits ouverts par la Banque vaudoise de crédit (comptes transférés ensuite auprès de la BCV). On note également que A. _____ A. _____ SA s'est vue débiter, pour le premier trimestre 1994, des intérêts passifs liés au crédit en question (pour un montant de 7'384 fr. 55); en revanche aucun intérêt n'a été décompté par la banque, ni n'a

été comptabilisé dans la société pour la fin de cet exercice (v. à ce propos extrait du compte 420 "Frais financiers" de A. _____ A. _____ SA pour 1994). Cela s'explique, selon X. _____ X. _____, par le fait que le dossier en question avait passé au service du contentieux de la banque dès cette date; des commandements de payer ont en effet été notifiés par la BCV à X. _____ X. _____ le 9 juin 1994, en relation avec ce crédit; ces procédés ont débouché non seulement sur la faillite de A. _____ A. _____ SA, mais sur la réalisation de l'immeuble de D. _____, propriété du recourant lui-même, qu'il avait en effet offert en garantie des comptes ouverts par la Banque vaudoise de crédit en sa faveur, ainsi qu'en faveur des sociétés précitées. d) X. _____ X. _____ affirme que ces points lui ont échappé, lors de l'élaboration de sa déclaration d'impôt 1995-1996, déposée le 15 juin 1995; son omission apparaît en effet explicable, sinon excusable. De toute manière, dans la mesure où la taxation 1995-1996 n'est pas entrée en force, force est d'admettre qu'il peut encore faire valoir les intérêts passifs dus sur le compte solidaire ouvert en sa faveur ainsi qu'en faveur de A. _____ A. _____ SA, dans la mesure où ceux-ci n'ont pas été passés en charge dans cette dernière société. e) Il résulte des considérations qui précèdent que la revendication du recourant paraît fondée; toutefois, le tribunal n'est pas en mesure d'en vérifier le montant, de sorte qu'il convient d'annuler la taxation 1995-1996 et de renvoyer le dossier sur ce point à l'autorité intimée pour complément d'instruction et nouvelle décision. 6. Vu l'issue du recours, le présent arrêt sera rendu sans frais (art. 55 LJPA).

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