

## **VD\_OMNI FI.2004.0057 vom 8. September 2006**

VD Tribunal cantonal, 2006-09-08, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.2004.0057](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2004.0057)

FR: VD\_OMNI FI.2004.0057 du 8 septembre 2006

IT: VD\_OMNI FI.2004.0057 del 8 settembre 2006

### **Regeste**

x. \_\_\_\_\_/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Devoir du contribuable - même s'il n'est assujéti que de manière limitée en Suisse - d'annoncer son départ de Suisse et d'informer les autorités fiscales de sa nouvelle adresse à l'étranger et la constitution d'un mandataire en Suisse. Les décisions de taxation ont été ici valablement et régulièrement notifiées à la dernière adresse connue du contribuable en Suisse. La réclamation contre ces décisions doit être considérée comme tardive. Une absence durable du pays du contribuable, sans laisser d'adresse, ne constitue pas un empêchement non fautif donnant lieu à restitution de délai, ni à révision.

### **Erwägungen**

#### **E. 1**

Selon l'art. 185 de la loi vaudoise du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI; RSV 642.11), le contribuable peut former une réclamation contre la décision de l'autorité de taxation (en matière d'impôt cantonal et communal). Aux termes de l'art. 186 al. 1 LI, "la réclamation s'exerce par acte écrit, adressé à l'autorité de taxation dans les trente jours dès la notification de la décision attaquée". Un tel délai ne peut être ni suspendu ni prolongé. D'après l'art. 132 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11), le contribuable doit adresser à l'autorité de taxation une réclamation écrite contre la décision de taxation (en matière d'impôt fédéral direct) également dans les trente jours qui suivent la notification (al. 1 er ). En l'occurrence, la décision de taxation d'office de l'impôt cantonal et communal pour la période 2001-2002 a été notifiée au recourant par lettre-signature du 24 janvier 2002. Cet envoi recommandé n'ayant pas été réclamé par le recourant, il lui a été renvoyé par courrier simple. Or, selon la jurisprudence, un envoi recommandé (ou lettre-signature) est considéré comme communiqué le dernier jour du délai de garde de sept jours dès réception du pli à l'office postal du domicile du destinataire (ATF 123 III 492). Cette règle, qui découlait de l'ordonnance du 1 er septembre 1967 relative à la loi sur le service des postes, est restée applicable malgré l'abrogation de cette ordonnance en 1997, car elle a été reprise dans les conditions générales de la Poste (ATF 127 I 34). Ayant été remise à la Poste le 13 juin 2002, la réclamation formée par le recourant contre cette décision du 24 janvier 2002 était donc tardive. S'agissant de la décision de taxation d'office de l'impôt fédéral direct datée du 26 février 2002, celle-ci a été expédiée sous pli simple à l'adresse du recourant. Le recourant ne conteste pas avoir reçu ce pli ordinaire dans sa boîte aux lettres, mais il prétend qu'il n'en a eu connaissance qu'à fin mai ou début juin 2002, soit lorsqu'il est revenu en Suisse pour vendre l'appartement situé à la C. \_\_\_\_\_, à 1\*\*\*\*\*, dont il avait hérité de sa mère. En substance, le recourant fait valoir que la décision du 24 janvier 2002 et celle du 26 février 2002 ne pouvaient être valablement notifiées à son adresse en Suisse. Selon lui, les autorités fiscales savaient ou auraient dû

savoir qu'il était domicilié en Italie depuis le 28 avril 1997, pays dans lequel il avait transféré le centre de ses intérêts. Le recourant laisse entendre que, s'agissant d'une notification irrégulière, le délai de réclamation de trente jours ne pouvait commencer à courir que dès le jour où il a eu effectivement connaissance desdites décisions. Le délai serait ainsi respecté en l'espèce.

## **E. 2**

A titre liminaire, il y a lieu de relever que le contribuable - qu'il soit assujetti de manière illimitée ou limitée en Suisse - a le devoir de renseigner l'administration fiscale sur tous les faits pertinents, c'est-à-dire ceux qui sont importants pour déterminer l'assujettissement et la quotité de l'impôt. Il doit notamment remplir et remettre dans les délais les déclarations qui lui sont adressées par l'administration en y joignant les annexes demandées. De manière générale, il a l'obligation de faire tout ce qui est nécessaire pour assurer une taxation complète et exacte. Sur demande, le contribuable doit en outre fournir tout document ou information (cf. Jean-Marc Rivier, Droit fiscal suisse, L'imposition du revenu et de la fortune, 2ème éd. 1998, p. 138 ). a) En l'espèce, il ressort clairement de l'avis du service du contrôle des habitants de Lausanne que X.\_\_\_\_\_ a été domicilié à la C.\_\_\_\_\_, à 1\*\*\*\*\*, jusqu'au 10 juin 2002, date à laquelle il a déclaré partir définitivement pour l'Italie. On ne saurait donc reprocher aux autorités fiscales d'avoir notifié les décisions incriminées et bordereaux d'impôt y relatifs à cette adresse jusqu'à cette date. Certes, le recourant prétend que, depuis le 28 avril 1997, il serait domicilié en Italie. A l'appui de ses dires, il a produit une attestation de la commune de 2\*\*\*\*\* (Italie) du

## **E. 6**

juin 2002. Ce document n'est toutefois pas absolument décisif, puisqu'il indique aussi que son adresse à l'étranger se trouve à la C.\_\_\_\_\_ à 1\*\*\*\*\*. b) De toute manière, il n'est pas contesté que le recourant n'a jamais informé les autorités fiscales suisses de son changement d'adresse. Du reste, les autorités fiscales pouvaient déduire du comportement du recourant que celui-ci avait gardé son domicile fiscal en Suisse. Le 15 août 1997, il a déposé sa déclaration d'impôt 1997-1998, sans indiquer qu'il n'était plus domicilié en Suisse, mais en Italie. Il a fait de même pour sa déclaration d'impôt 1999-2000 qui a été déposée le 13 décembre 1999. Là encore, il n'a pas porté à la connaissance des autorités fiscales compétentes qu'il avait transféré son domicile en Italie, ni indiqué sa nouvelle adresse en Italie. Dans la mesure où le recourant n'avait jamais protesté, ni contesté son assujettissement fiscal en Suisse, les autorités fiscales étaient fondées à notifier les décisions de taxation d'office à l'adresse du contribuable en Suisse. Il incombait au contribuable d'annoncer aux autorités fiscales son changement d'adresse et, le cas échéant, de désigner un représentant en Suisse habilité à recevoir la correspondance fiscale, car le recourant était tenu de déposer une déclaration d'impôt même en cas de domicile en Italie, dans la mesure où il était propriétaire d'un immeuble en Suisse et donc assujetti de manière limitée dans notre pays jusqu'au 6 juin 2002. c) Le recourant soutient que les autorités fiscales auraient dû adresser leurs décisions de taxation d'office à la fiduciaire D.\_\_\_\_\_ SA ou à tout le moins à Me Louis Bagi, avocat, lequel s'occupait de la succession de sa mère. S'agissant de la fiduciaire en question (dont le nom n'apparaît qu'une seule fois comme mandataire sur la déclaration d'impôt 1997-1998, laquelle avait été signée par la mère du recourant et non par ladite fiduciaire), les autorités fiscales ne pouvaient pas lui adresser les décisions de taxation, faute d'instructions expresses de la part du contribuable ou de ladite fiduciaire (qui n'a pas produit de procuration justifiant de ses pouvoirs). Par

ailleurs, Me Louis Bagi n'a jamais averti les autorités fiscales que toute la correspondance fiscale concernant le contribuable, qui avait pris domicile à l'étranger, devait lui parvenir, ni n'a produit à cet effet une procuration en bonne et due forme, accompagnée d'une déclaration d'élection de domicile. Le fait que Me Louis Bagi se soit occupé de la succession de la mère du recourant n'impliquait pas forcément qu'il fût aussi le mandataire du recourant pour ce qui concerne les impôts sur le revenu et la fortune. d) Tout bien considéré, il y a lieu d'admettre que les décisions de taxation d'office notifiées le 24 janvier 2002, respectivement le 26 février 2002 à l'adresse du recourant connue en Suisse l'ont été valablement. En conséquence, la réclamation formée le 13 juin 2002 doit être considérée comme déposée plus de trente jours après la notification des décisions. C'est à bon droit que l'Administration cantonale des impôts a déclaré la réclamation irrecevable pour cause de tardiveté. 3. a) Selon l'art. 168 LI, la restitution d'un délai doit être accordée si le requérant était empêché, sans sa faute, d'agir dans le délai fixé (al. 1); la demande de restitution doit être présentée, par acte écrit et motivé, dans les dix jours à compter de celui où l'empêchement a cessé. Le requérant doit accomplir dans le même délai l'acte omis (al. 2). S'agissant de l'impôt fédéral direct, l'art. 133 LIFD prévoit que passé le délai de trente jours, 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 après le 30<sup>ème</sup> jour après la fin de l'empêchement (voir aussi art. 48 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes ; LHID; RS 642.14). b) Le recourant demande que le délai de trente jours pour former une réclamation lui soit restitué en raison de sa prise de domicile à l'étranger. Ce motif ne constitue toutefois pas un empêchement non fautif dans le cas particulier. Une absence durable du pays, sans laisser d'adresse et sans constituer un mandataire ou encore sans communiquer son changement d'adresse à l'autorité alors que l'on doit s'attendre à une notification, ne saurait constituer un empêchement excusable justifiant une restitution de délai (cf. par analogie avec l'art. 35 OJ : ATF 90 I 273; 102 V 242 consid. 2b et 3; Semaine judiciaire 1986 p. 422 consid. 3). Ainsi, une restitution de délai n'est possible que lorsque le non respect du délai n'est pas imputable à une faute du contribuable ou de son mandataire. L'empêchement ne doit pas avoir été prévisible. L'empêchement lié à un cours de répétition ordinaire ne remplit pas cette condition d'imprévisibilité (cf. Peter Agner/Beat Jung/Gotthard Steinmann, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, Zurich 2001, p. 425 ad 133). Il en va de même lorsque le contribuable savait ou devait savoir qu'il serait absent du pays et a omis d'en informer les autorités fiscales et le cas échéant de désigner un mandataire (Martin Zweifel/Peter Athanas, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, DBG, 2000, I/2b, p. 335, n. 19 ad art.133). En cas de transfert de domicile à l'étranger, le contribuable doit donc s'organiser et prendre toutes les mesures nécessaires pour faire suivre son courrier à l'étranger, de manière à ce que les délais de procédure soient sauvegardés. Il en va autrement si la partie a dû s'absenter de Suisse de manière imprévisible (par exemple : grave maladie d'un proche) et a ainsi été objectivement empêchée d'agir en temps utile. Le recourant prétend avoir constitué son domicile principal en Italie dès avril 1997. Au lieu d'en informer les autorités fiscales suisses, le recourant a continué à déposer ses déclarations fiscales qui lui étaient personnellement adressées à la C. \_\_\_\_\_ à 1\*\*\*\*\*, la dernière fois le 13 décembre 1999. Force est donc d'admettre que le recourant n'a pas été objectivement empêché sans faute d'agir dans le délai de réclamation. 4. Reste à examiner si l'Administration cantonale des impôts aurait dû procéder à une révision de la taxation en

cause. L'art. 203 LI a la teneur suivante : « 1. Une décision ou un prononcé entré en force peut être révisé en faveur du contribuable, sur sa demande ou d'office : a. lorsque des faits importants ou des preuves concluantes sont découverts ; b. lorsque l'autorité qui a statué n'a pas tenu compte de faits importants ou de preuves concluantes qu'elle connaissait ou devait connaître ou qu'elle a violé de quelque autre manière l'une des règles essentielles de la procédure ; c. lorsqu'un crime ou un délit a influé sur la décision ou le prononcé. 2. La révision est exclue lorsque le requérant invoque des motifs qu'il aurait déjà pu faire valoir au cours de la procédure ordinaire s'il avait fait preuve de toute la diligence qui pouvait raisonnablement être exigée de lui ». En ce qui concerne l'impôt fédéral direct, il y a lieu de se référer à l'art. 147 LIFD, dont la teneur est identique. A titre préalable, il y a lieu de relever que la procédure de révision est une voie de droit extraordinaire qui ne permet qu'exceptionnellement de remettre en cause une décision entrée en force. En l'espèce, le recourant fait valoir, à titre de fait et moyen de preuve nouveaux et importants, qu'il était assujéti à la souveraineté fiscale de l'Italie depuis avril 1997. Point n'est besoin d'examiner plus avant cette question, car la révision est de toute manière exclue en vertu de l'art. 203 al. 2 LI et de l'art. 147 al. 2 LIFD. En effet, s'il avait fait preuve de toute la diligence que l'ont pouvait raisonnablement attendre de lui, le recourant aurait pu et dû faire valoir ces moyens déjà dans le cadre de la procédure de taxation ordinaire et, le cas échéant, dans le cadre d'une réclamation déposée en bonne et due forme. 5. Vu ce qui précède le recours doit être rejeté, les frais de justice étant mis à la charge du recourant qui n'a pas droit à des dépens.

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