

VD_OMNI FI.2006.0016 vom 10. April 2008

VD Tribunal cantonal, 2008-04-10, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2006.0016

FR: VD_OMNI FI.2006.0016 du 10 avril 2008

IT: VD_OMNI FI.2006.0016 del 10 aprile 2008

Regeste

A. X. _____, B. X. _____ c/Administration cantonale des impôts, Office d'impôt du district de Vevey | Lorsqu'il est établi que l'intéressé a reçu une communication sous pli ordinaire, on présume que ce dernier lui est parvenu dans les délais usuels. On peut admettre ainsi qu'il a fallu au maximum quatre jours pour que l'envoi de l'intimée arrive dans le sphère d'influence des recourants, à tout le moins au maximum sept jours s'il y a un week-end. Le certificat médical ne mentionne pas que les troubles de la mémoire aient empêché le recourant de gérer ses affaires dans les périodes de notification des taxations concernées. De plus, rien n'empêchait son épouse de déposer la réclamation à temps, étant rappelé que l'un des époux est en droit d'agir pour les deux. Est nouveau le fait qui était inconnu, mais qui existait déjà au moment de la décision.

Erwägungen

E. 1

a) Déposés dans le respect du délai et des autres conditions prévues par l'art. 200 de la loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI) et 140 al. 1^{er} de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD), les recours sont recevables en la forme. En l'espèce, il apparaît que le litige porte, en premier lieu, sur le refus de l'autorité intimée de considérer la correspondance du 13 janvier 2005 comme une réclamation recevable contre la décision de taxation notifiée pour la période 2003, et, d'autre part, sur la requête de révision des taxations portant sur les période depuis 1995 jusqu'à 2003, respectivement sur la requête en restitution de délai de réclamation contre ces dernières décisions.

E. 2

a) Selon l'art. 186 al. 1 LI, la réclamation, en matière d'impôts directs cantonaux et communaux, s'exerce par acte écrit, adressé à l'autorité de taxation dans les trente jours dès la notification de la décision attaquée. Selon l'art. 132 al. 1 LIFD, le contribuable peut adresser à l'autorité de taxation une réclamation contre la décision de taxation dans les trente jours qui suivent sa notification. Pour que la réclamation soit recevable, il suffit que le contribuable marque clairement et par écrit son désaccord avec la décision initiale. Dès qu'il l'a fait, l'autorité devra statuer à nouveau. Si la volonté du contribuable de former une réclamation n'apparaît pas clairement, l'autorité fiscale doit lui fixer un délai pour préciser ses intentions, la réclamation étant déclarée irrecevable en l'absence d'une manifestation de volonté claire dans le délai imparti (Jean-Marc Rivier, Droit fiscal suisse, l'imposition du revenu et de la fortune, Lausanne 1998, p. 176). La deuxième condition formelle à la recevabilité est que le délai de trente jours à compter de la notification de la taxation ait été respecté s'agissant d'un délai de péremption (Yersin-Noël, commentaires IFD, Lausanne 2008, p. 1275). Il convient dès lors d'examiner d'abord si les règles en matière de notification de décision administrative ont été respectées et si partant la réclamation a été

déposée dans le délai légal. aa) Une décision ou une décision de procédure est notifiée, non pas au moment où le justiciable en prend connaissance, mais le jour où elle est dûment communiquée; s'agissant d'un acte soumis à réception, la notification est réputée parfaite au moment où l'envoi entre dans la sphère d'influence ou de "puissance" de son destinataire. Il suffit que celui-ci puisse en prendre connaissance (ATF 2A. 54/2000 du 23 juin 2000; ATF 118 II 42, cons. 3b; FI.2004.0110). Lorsque la notification se fait par pli ordinaire, l'envoi est censé reçu dès qu'il a été remis au destinataire dans sa boîte aux lettres ou sa case postale. Le fardeau de la preuve de la notification d'un acte et sa date incombe en principe à l'autorité qui entend en tirer une conséquence juridique (ATF 122 I 97 cons. 3b; 114 III 51 cons. 3c et 4; FI.2006.0110). L'autorité supporte les conséquences de l'absence de preuve en ce sens que si la notification, ou sa date, sont contestées, et qu'il existe effectivement un doute à ce sujet, comme cela peut se présenter lors de la notification d'un acte sous pli simple, il y a lieu de se fonder sur les déclarations du destinataire de l'envoi (ATF 124 V 400 consid. 2a; ATF 103 V 63 consid. 2a p. 65). Le Tribunal fédéral a en outre jugé qu'un délai de six jours, même s'il est sensiblement plus long que le temps moyen nécessaire pour l'acheminement du courrier, est plausible ou, à tout le moins n'apparaît pas exclu (ATF non publié du 28 février 1997 dans la cause 2A 500/1996, consid. 4b; FI.2003.0070). En effet, lorsqu'il est établi que l'intéressé a reçu une communication sous pli ordinaire, on présume que ce dernier lui est parvenu dans les délais usuels (cf. ATF 85 II 187, voire plus généralement sur la question, ATF 105 III 43). bb) La nouvelle décision de taxation définitive émise le 2 décembre 2004 par l'Office d'impôt du district de Vevey à l'encontre de A. X. _____ et B. X. _____ a fait partir le délai de trente jours des art. 186 al. 1 LI et 132 al. 1 LIFD. Les recourants n'ont jamais contesté avoir reçu la décision de l'intimée dans les délais usuels et aucun élément du dossier ne permet d'établir, à tout le moins, sous l'angle de la vraisemblance que la notification ne soit pas intervenue dans ces mêmes délais. On peut ainsi admettre qu'il a fallu au maximum quatre jours pour que l'envoi de l'intimée arrive dans la sphère d'influence des recourants, à tout le moins au maximum sept jours s'il y a un week-end. Cela étant, la notification a eu lieu au plus tard le 9 décembre 2004. La réclamation ayant été déposée par les recourants le 13 janvier 2005 doit être considérée, même dans l'hypothèse la plus favorable aux recourants, comme tardive. En conséquence, la réclamation portant sur la décision de taxation du 2 décembre 2004 est irrecevable. Le recours doit dès lors être rejeté sur ce premier point.

E. 3

Superfétatoirement et bien qu'il ne soit pas nécessaire que la réclamation soit motivée il faut que le réclamant exprime, au moins implicitement, sa volonté d'attaquer la décision (Yersin-Noël précités p. 1975). La lettre des recourants du 13 janvier 2005 ne fait ni formellement ni matériellement une quelconque référence à la décision de taxation définitive du 2 décembre 2004 pour la période fiscale 2003 sous réserve de l'évocation de la compensation avec les montants prélevés en trop depuis 1995. Dans le cadre d'échanges de courrier et suite à la communication faite par l'ACI de préciser quels éléments de la décision de taxation étaient contestés, les recourants ont fait valoir le fait qu'ils n'avaient pas de fortune mobilière, qu'ils n'avaient aucune liquidité d'un montant de 14'400 et qu'ils n'avaient aucune fortune d'un montant de 110'800 provenant d'une assurance-vie. La taxation 2003 ne retient aucun rendement de la fortune mobilière, ni aucune fortune mobilière, aucune liquidité et aucune fortune provenant d'une assurance, de sorte que ces griefs ne sauraient concerner la taxation 2003.

E. 4

La réclamation du 13 janvier 2005 comporte, à tout le moins implicitement, une demande de restitution de délai des taxations de 1995 à 2003. Le délai légal de trente jours peut être restitué si le contribuable établit qu'il a été, pour motifs sérieux empêché de présenter sa réclamation en temps utile. Les conditions pour admettre un empêchement réel sont très strictes. La maladie n'est reconnue comme motif d'empêchement que si elle rend impossible le respect du délai. Il ne suffit pas que la maladie soit grave au point d'empêcher le destinataire de la décision d'agir lui-même; encore faut-il qu'il lui soit impossible de mandater un tiers pour effectuer cette démarche (ATF 119 II 1986 consid. 2; Yersin-Noël précités p. 1983-1984). La maladie de M. A. X. _____ a été formellement invoquée que dans un courrier du 11 mars 2005. Le certificat médical produit parle de "troubles mnésiques sévères", déjà connus en 1997 est ayant fait l'objet d'évaluation neuropsychologique en 1996, 1997 et 2002. Ce document, établi par le médecin traitant doit être apprécié avec une certaine circonspection (TF non publié I 205/04 du 26 octobre 2004). En aucun cas, il ne mentionne que la maladie avait objectivement empêché le recourant A. X. _____ de déposer une réclamation pour chaque période fiscale concernée dans le délai légal de trente jours. Les motifs invoqués sont d'ordre essentiellement subjectifs et ne sauraient être admis comme empêchement objectif de déposer la déclaration d'impôt du couple ni de former réclamation en temps utile. Le certificat n'atteste pas de l'incapacité du recourant A. X. _____ de gérer ses affaires dans les périodes où lui ont été notifiées les taxations concernées. A supposer du reste que cette incapacité ait été avérée, on observe que rien n'empêchait au demeurant son épouse B. X. _____ de déposer la réclamation à temps étant rappelé que l'un des époux et en droit d'agir seul pour les deux (Agner/Jung/Steinman, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, Zurich 2001, n.3 ad. art. 132 LIFD), ni les recourants de s'adresser en temps utile à un mandataire telle qu'une fiduciaire ou un bureau comptable et de satisfaire ainsi à l'obligation de collaboration. De surcroît, il apparaît évident que les intéressés n'ont pas fait valoir un motif de restitution du délai dans les délais respectifs de dix et trente jours après la fin de l'éventuel empêchement selon les art. 168 LI et 133 al. 3 LIFD. La demande de restitution des délais de réclamation concernant les périodes fiscales 1995-1996 à 2003 doit en conséquence être rejetée.

E. 5

Par leurs lignes des 13 janvier, 10 février et 11 mars 2005, les recourants ont demandé la révision des décisions de taxation définitives 1995-1996, 1997-1998, 1999-2000 et 2001-2002. Il y a en conséquence lieu de déterminer si les conditions d'une révision sont remplies. a) Selon les art. 204 LI et 148 LIFD la demande de révision doit être déposée dans les nonante jours qui suivent la découverte du motif de révision mais au plus tard dans les dix ans qui suivent la notification de la décision du prononcé. Les époux X. _____ invoquent principalement la maladie de A. X. _____ à l'appui de leur demande de révision. Le certificat qu'ils ont produit le 22 mars 2005 mentionne que les troubles mnésiques sévères dont souffre l'intéressé était déjà connus en 1997 et avaient déjà fait l'objet d'évaluations neuropsychologiques en 1996, 1997 et 2002. Le motif de révision invoqué était dès lors connu des recourants depuis 1997 déjà; au surplus, le certificat médical produit ne constitue pas une preuve nouvelle au sens de l'art. 203 al. 1 lit. a LI, respectivement de l'art. 147 al. 1 lit. a LIFD. Et nouveau le fait qui était inconnu, mais qui existait déjà au moment de la décision (Yersin-Noël précités et p. 1343). Comme la maladie du recourant A. X. _____ était connue déjà en 1997 et qu'elle avait fait l'objet d'autres

évaluations en 2002, force est de constater que la demande de révision est largement tardive car déposée bien au delà du délai légal de nonante jours dès la découverte de la maladie invoquée. Les recourants voient un second motif de révision dans le fait qu'ils avaient appris par un courrier du 29 septembre 2004 de la "CCVDCA", que l'Office d'impôt s'était fondé sur des bases erronées pour les taxer depuis 1995. Ce fait étant connu des intéressés depuis le mois de septembre 2004, au pire dans les deux premiers jours d'octobre 2004, soit à réception de la lettre précitée, la demande de révision du 10 février 2005, voire même le cas échéant du 13 janvier 2005 est intervenue hors du délai légal de nonante jours des art. 204 LI et 148 LIFD. En conséquence les recourants déjà pour des questions de forme, doivent être déboutés de leur demande de révision.

E. 6

La révision est une voie de droit extraordinaire qui ne doit pas avoir pour effet de vider de leur portée les délais de recours ordinaire. Selon les art. 203 al. 2 LI et 147 al.1 LIFD 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 (RDAF 2004 II 161 consid. 3; RDAF 1999 II 138 consid. 7; ATF 111 I b 209). Les prétendues bases erronées prises en compte pour taxer les recourants depuis 1995 auraient sans aucun doute pu être invoquées dans le cadre des différentes procédures ordinaires si les recourants avaient pris attentivement connaissances des décisions de taxation définitives, en particulier au regard des carences invoquées relatives à la prise en considération de fortune mobilière, d'un rendement mobilier et de liquidités inexistantes lesquels sont aisément reconnaissables. Les décisions de taxation définitives ont été rendues conformément aux dispositions en vigueur au moment considéré. En particulier, c'est à juste titre que la valeur de rachat de l'assurance-vie et de rente viagère contractée par les recourants, auprès de la D. _____ a été prise en compte à titre de fortune jusqu'à la période fiscale 2001-2002, dite assurance étant en effet venue seulement à échéance le 7 juin 2002 soit après la période de calcul de la période fiscale précitée (art. 36 de la loi sur les impôts directs cantonaux du 26 novembre 1956; 57 LI). En ce qui concerne la fortune prise en considération dans les différentes décisions des taxations définitives, elle correspond aux pièces déposées, notamment aux relevés bancaires produits ainsi qu'aux propres déclarations des recourants. L'immeuble dont ils sont propriétaires n'a pas été pris en compte à titre de fortune avant qu'ils ne l'aient acquis et la fortune des intéressés arrêtée à zéro pour la période fiscale 1995-1996, 2001-2002 et 2003. On rappellera également que les recourants ont bénéficié en date du 5 juin 2004 d'une remise des deux tiers du solde des impôts sur le revenu des années 1999, 2000 et 2001. Compte tenu de ce qui précède, et même si les recourants avaient respecté les conditions de forme de la révision, ce qui n'est pas le cas, leur demande aurait quand même dû être rejetée.

E. 7

On relèvera encore qu'en l'espèce on pourrait se poser la question du droit applicable à la demande de révision dans la mesure où elle porte sur l'impôt cantonal et communal pour les périodes fiscales 1995-1996 à 1999-2000 étant donné que ces périodes sont antérieures à l'entrée en vigueur de la loi sur les impôts directs cantonaux du 4 juillet 2000 (LI). En principe, les règles du droit fiscal matériel déterminantes sont celles en vigueur lors des périodes fiscales en cause. Cependant, s'agissant du droit formel, est déterminant en principe le moment où a été accompli l'acte procédural considéré (FI.2002.0018 du 9 juillet 2004). Dans l'ancien droit, la requête de révision devait intervenir dans les quatre ans de la

communication de la décision attaquée (art. 107 al. 1 de la loi sur les impôts directs cantonaux du 26 novembre 1956), ce qui aurait pu entraîner en espèce l'irrecevabilité de la demande de révision pour certaines périodes fiscales. Vu le sort réservé à la demande de révision selon les considérants susmentionnés il n'y a pas lieu d'examiner cette question.

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