

VD_OMNI FI.2018.0057 vom 6. September 2018

VD Tribunal cantonal, 2018-09-06, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2018.0057

FR: VD_OMNI FI.2018.0057 du 6 septembre 2018

IT: VD_OMNI FI.2018.0057 del 6 settembre 2018

Regeste

A. _____ /Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Les conjoints doivent être taxés conjointement, tant qu'ils ne sont pas effectivement séparés. En l'espèce, la recourante et son ex-mari ont vécu en ménage commun durant toute la période fiscale litigieuse. Le fait que la décision de taxation a été rendue après la séparation n'a aucune incidence à cet égard.

Erwägungen

E. 1

a) Aux termes de l'art. 95 de la loi vaudoise du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative (LPA-VD, RSV 173.36), le recours au Tribunal cantonal s'exerce dans les 30 jours dès la notification de la décision ou du jugement attaqué. La notification d'une décision est réputée effectuée le jour où l'envoi entre dans la sphère d'influence de son destinataire (ATF 137 III 208 consid. 3.1.2). Selon la jurisprudence, le fardeau de la preuve de la notification d'un acte et de la date de celle-ci incombe en principe à l'autorité qui entend en tirer une conséquence juridique. L'autorité qui veut se prémunir contre le risque d'échec de la preuve de la notification doit communiquer ses décisions sous pli recommandé (ATF 142 IV 125 consid. 4.3). b) En l'espèce, le recours est dirigé contre la décision sur réclamation du 10 avril 2017 (la lettre de l'autorité intimée du 1^{er} février 2018 n'étant qu'une lettre de transmission) qui porte sur la période fiscale 2007. Cette décision avait initialement été notifiée au seul ex-mari de la recourante. A réception du décompte final, la recourante a immédiatement interpellé les autorités fiscales, qui lui ont notifié la décision sur réclamation du 10 avril 2017. Déposé dans le délai de trente jours dès cette notification, le recours est intervenu en temps utile. Il respecte pour le surplus les exigences formelles de l'art. 79 LPA-VD. Il y a donc lieu d'entrer en matière.

E. 2

A titre de mesures d'instruction, la recourante requiert son interrogatoire et celui de son ex-mari. Elle relève que ce dernier pourra confirmer qu'il ne lui a jamais transmis la décision de taxation du 28 septembre 2009. a) Le droit d'être entendu, tel qu'il est garanti par l'art. 29 al. 2 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst.; RS 101), comprend notamment le droit pour l'intéressé de produire des preuves pertinentes, d'obtenir qu'il soit donné suite à ses offres de preuves pertinentes, lorsque cela est de nature à influencer sur la décision à rendre (ATF 135 II 286 consid. 5.1 p. 293; 135 I 279 consid. 2.3 p. 282). L'autorité peut cependant renoncer à procéder à des mesures d'instruction lorsque les preuves administrées lui ont permis de forger sa conviction et que, procédant d'une manière non arbitraire à une appréciation anticipée des preuves qui lui sont encore proposées, elle a la certitude que ces dernières ne pourraient l'amener à modifier son opinion (ATF 140 I 285 consid. 6.3.1 p. 299; 134 I 140 consid. 5.2 p. 147 s.; 130 II 425

consid. 2.1 p. 429). b) En l'espèce, la cour s'estime suffisamment renseignée sur la base des pièces du dossier pour statuer en toute connaissance de cause. Il n'est dès lors pas donné suite aux réquisitions de la recourante.

E. 2.2

et les références citées). b) En l'espèce, il n'est pas contesté que la recourante n'a pas été entendue personnellement dans le cadre de la procédure de réclamation et qu'elle n'a pas pu faire valoir ses arguments propres à ce stade. Elle a eu accès en revanche dans le cadre de la présente procédure à l'intégralité du dossier. Elle a eu par ailleurs l'occasion de compléter ses moyens. Il convient dès lors d'admettre que la violation du droit d'être entendue a été guérie.

E. 3

La recourante invoque la prescription du droit de taxer. Elle explique n'avoir jamais reçu la décision de taxation du 28 septembre 2009, ni de la part des autorités fiscales, ni de la part de son ex-mari. Elle n'en aurait pris connaissance qu'en février 2018, lorsque la décision sur réclamation du 10 avril 2017 lui a été notifiée. Or, à cette date, le délai de prescription était déjà échu. Pour la recourante, la notification du 28 septembre 2009 serait nulle. a) Le droit de taxer se prescrit par cinq ans (art. 120 al. 1 la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct [LIFD; RS 642.11]; art. 47 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes [LHID; RS 642.14]; art 170 al. 1 de la loi vaudoise du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux [LI; RSV 642.11]). La prescription ne court pas ou est suspendue notamment pendant la durée des procédures de réclamation, de recours ou de révision (art. 120 al. 2 let. a LIFD; art. 170 al. 2 let. a LI). Un nouveau délai de prescription commence à courir notamment lorsque l'autorité prend une mesure tendant à fixer ou faire valoir la créance d'impôt et en informe le contribuable ou une personne solidairement responsable avec lui du paiement de l'impôt (art. 120 al. 3 let. a LIFD; art. 170 al. 3 let. a LI). Elle est acquise, dans tous les cas, quinze ans après la fin de la période fiscale (art. 120 al. 4 LI; art. 47 al. 1 LHID; art. 170 al. 4 LI). b) Toute communication que l'autorité fiscale fait parvenir à des contribuables mariés qui vivent en ménage commun, en particulier les décisions de taxation, est adressée aux époux conjointement (art. 113 al. 4 LIFD; art. 160 al. 4 LI). Ces derniers n'ont aucun droit constitutionnel à obtenir une communication individuelle de la décision de taxation (ATF 122 I 139 consid. 2). En revanche, lorsque la vie commune des époux a pris fin, les notifications de l'autorité fiscale aux époux séparés, y compris celles ayant trait à une période d'imposition commune, doivent être faites à chacun d'eux séparément (art. 117 al. 4 LIFD; art. 160 al. 4 a contrario LI; arrêt FI.2003.0013 du 28 mai 2003 consid. 2a/aa). Cela suppose naturellement que la séparation ait été au préalable portée à la connaissance de l'autorité fiscale (Christine Jaques, in Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2^{ème} édition, Bâle 2017, ad art. 113 n. 13). Lorsque les époux ont un représentant commun connu de l'autorité fiscale, les décisions de taxation doivent être notifiées à ce dernier. Les notifications directes aux seuls administrés sont irrégulières (arrêts GE.2014.0172 du 12 novembre 2014 consid. 2; CR.2011.0073 du 22 octobre 2014 consid. 2a; GE.2012.0102 du 6 novembre 2012 consid. 1b et les références). L'indication d'un mandataire dans la déclaration d'impôt suffit pour valoir procuration (TF 2C_709/2014 du 9 juin 2015 consid. 3.3). La représentation dure tant qu'elle n'a pas été révoquée (Lydia Masméjan-Fey/Antoine Berthoud, in Commentaire romand, op. cit., ad art. 117 n. 11). Selon la jurisprudence, la notification irrégulière d'une décision ne doit entraîner aucun préjudice pour les parties (TF

1C_448/2012 du 15 avril 2013 consid. 3.1). Le délai de réclamation ou de recours ne commence ainsi à courir que dès le moment où l'intéressé a eu connaissance de tous les éléments nécessaires à la sauvegarde de ses droits. Selon le principe de la bonne foi, ce dernier est toutefois tenu d'entreprendre les démarches nécessaires pour se renseigner sur le contenu de la décision dès qu'il peut en soupçonner l'existence, sous peine de se voir opposer l'irrecevabilité d'un éventuel moyen pour cause de tardiveté (ATF 139 IV 228 consid. 1.3 et les références citées). Il n'y a pas de préjudice pour l'administré, lorsqu'une notification objectivement irrégulière a malgré tout atteint son but (ATF 132 I 249 consid. 6). c) En l'espèce, la recourante et son ex-mari ont déposé leur déclaration d'impôt pour la période fiscale 2007 le 23 octobre 2008. Ils ont indiqué comme mandataire commun C._____. L'office d'impôt a rendu sa décision de taxation le 28 septembre 2009. A cette date, il était au courant de la séparation des époux intervenue le 1^{er} novembre 2008. Le nouvel état civil de la recourante avait en effet été enregistré dans les bases de données de l'administration fiscale. L'office d'impôt ne pouvait toutefois pas inférer de cette seule séparation que le mandat que les époux avaient conjointement confié à C._____ avait été révoqué. Dans le cadre d'une procédure de taxation, les intérêts des époux sont en effet en principe convergents. Il n'est dès lors pas insolite de garder un mandataire commun après la séparation. Il est vrai en revanche que l'indication d'un nouveau mandataire dans la déclaration d'impôt relative à la période fiscale 2008 aurait dû interpeller l'office d'impôt. Cette déclaration n'a toutefois été déposée que le 12 décembre 2009, soit plus de deux mois après la notification prétendument irrégulière. Ainsi, faute de communication expresse de la révocation du mandat confié à C._____ avant le 28 septembre 2009, on ne saurait reprocher à l'office d'avoir notifié la décision de taxation litigieuse à ce mandataire. Il était même tenu de le faire. Conformément à la jurisprudence rappelée ci-dessus, seule la notification au mandataire est valable. La notification supplémentaire faite aux administrés n'a qu'une portée informative et n'est en particulier pas déterminante pour le calcul du délai de réclamation ou de recours. Peu importe ainsi que l'office d'impôt n'ait pas tenu compte de la séparation des époux et ne leur ait pas adressé la décision litigieuse à chacun d'eux séparément. La notification du 28 septembre 2009 était dès lors régulière. Elle a valablement interrompu le délai de prescription du droit de taxer, qui a par la suite été suspendu par la réclamation déposée par l'ex-mari de la recourante. On relèvera par surabondance que, même si la notification du 28 septembre 2009 avait été considérée comme irrégulière, le grief tiré de la prescription du droit de taxer aurait dû être rejeté. La recourante a en effet tardé à réagir. Elle a dû apprendre l'existence de la décision de taxation litigieuse – ou à tout le moins aurait dû le suspecter – dans le cadre des négociations ayant abouti à la conclusion en 2011 de la convention de divorce, puisque l'arriéré d'impôt 2007 a fait l'objet d'une clause particulière. L'avocate de son ex-mari avait du reste interpellé à l'époque l'ACI sur le délai de traitement prévisible de la réclamation déposée. La recourante ne peut dès lors pas se plaindre plusieurs années plus tard d'une prétendue notification irrégulière, qui conduirait à constater la prescription du droit de taxer. Une telle démarche est contraire au principe de la bonne foi.

E. 3.1

et les références citées). Le droit d'être entendu est une garantie de nature formelle, dont la violation entraîne en principe l'annulation de la décision attaquée, indépendamment des chances de succès du recours sur le fond (ATF 142 II 218 consid. 2.8.1; ATF 135 I 187 consid. 2.2; ATF 126 I 19 consid. 2d/bb). Selon la jurisprudence, sa violation peut cependant être réparée lorsque la partie lésée a la possibilité de s'exprimer devant une

autorité de recours jouissant d'un plein pouvoir d'examen (ATF 142 II 218 consid. 2.8.1; ATF 135 I 279 consid. 2.6.1; ATF 133 I 201 consid.

E. 4

La recourante reproche par ailleurs aux autorités fiscales de n'avoir pas procédé à une taxation séparée. a) Le revenu et la fortune des époux vivant en ménage commun s'additionnent, quel que soit le régime matrimonial (art. 9 al. 1 LIFD; art. 3 al. 3 LHID; art. 9 al. 1 LI). La taxation conjointe des époux est justifiée par le principe de la capacité contributive. Le mariage constitue en effet une unité non seulement juridique, mais aussi économique. Selon cette conception, la capacité contributive des époux ne peut être mesurée qu'en prenant en considération l'addition de tous les éléments déterminants du couple (Christine Jaques, in Commentaire romand, op. cit., ad art. 9 n. 3; ég. Xavier Oberson, Droit fiscal suisse, 4^{ème} éd., Bâle 2012, p. 83). La taxation conjointe cesse en cas de divorce ou de séparation judiciaire ou effective. Chaque époux est alors imposé séparément pour l'ensemble de la période fiscale (art. 42 al. 2 LIFD; art. 18 al. 2 LHID; art. 10 et 80 al. 2 LI). b) En l'espèce, la recourante et son ex-mari se sont séparés le 1^{er} novembre 2008. Conformément aux règles précitées, ils ont été imposés séparément depuis la période fiscale 2008. On ne comprend donc pas vraiment la critique de la recourante, à moins qu'elle soutienne que la taxation séparée aurait déjà dû intervenir pour la période fiscale 2007. Comme l'autorité intimée le relève dans ses écritures, les conjoints doivent être taxés conjointement, tant qu'ils ne sont pas effectivement séparés. Or, en l'occurrence, la recourante et son ex-mari ont vécu en ménage commun durant toute la période fiscale 2007. Ils ne peuvent dès lors pas prétendre à une taxation séparée pour cette période. Le fait que la décision de taxation a été rendue après la séparation n'a aucune incidence à cet égard. C'est dès lors à juste titre que la recourante et son ex-mari ont été taxés conjointement pour la période fiscale 2007 et que leurs revenus et fortunes ont été additionnés (art. 9 al. 1 LIFD; art. 3 al. 3 LHID; art. 9 al. 1 LI). Les allégations de la recourante (non contredites du reste par l'autorité intimée), selon lesquelles elle n'a jamais joué à la loterie, de sorte que les gains réalisés résulteraient exclusivement de l'activité de son ex-mari, sont ainsi sans pertinence.

E. 5

La recourante soutient également qu'elle ne répond plus solidairement avec son ex-mari de l'impôt dû. Elle se fonde à cet égard sur l'art. 14 LI. Comme l'autorité intimée le relève dans les écritures, la question de la responsabilité solidaire du montant de l'impôt dû relève de la procédure de perception, qui n'a aucune incidence sur la procédure de taxation et qui sort par conséquent du cadre du litige.

E. 6

La recourante se plaint également d'une violation du droit d'être entendu. a) Tel qu'il est garanti à l'art. 29 al. 2 Cst., le droit d'être entendu confère à toute personne le droit pour le justiciable de s'expliquer avant qu'une décision ne soit prise à son détriment, celui de fournir des preuves quant aux faits de nature à influencer sur le sort de la décision, celui d'avoir accès au dossier, celui de participer à l'administration des preuves, d'en prendre connaissance et de se déterminer à leur propos (ATF 142 II 218 consid. 2.3; ATF 142 III 48 consid. 4.1.1.; ATF 141 V 557 consid.

E. 7

La recourante ne soulève pour le surplus aucune critique sur le fond du litige. Elle ne prétend en particulier pas que l'autorité intimée aurait violé le droit ou abusé de son pouvoir

d'appréciation en n'admettant pas en déduction les mises perdantes invoquées.

E. 8

Les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours et à la confirmation de la décision attaquée. La recourante, qui succombe, supportera les frais de justice (art. 49 al. 1 LPA-VD). Elle n'a par ailleurs pas droit à l'allocation de dépens (art. 55 al. 1 a contrario LPA-VD).

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