

VD_OMNI FI.2020.0044 vom 17. Mai 2021

VD Tribunal cantonal, 2021-05-17, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2020.0044

FR: VD_OMNI FI.2020.0044 du 17 mai 2021

IT: VD_OMNI FI.2020.0044 del 17 maggio 2021

Regeste

A. _____, B. _____/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Recours contre une décision de restitution de l'impôt anticipé, remboursé à tort. Le canton de Vaud n'ayant pas fait usage de la faculté conférée par l'art. 55 LIA, les règles de la LPA-VD sur les fêtes judiciaires ne s'appliquent pas (ni, par conséquent, la suspension prévue par l'ordonnance COVID-19) aux délais de recours contre les décisions de restitution de l'impôt anticipé rendues par l'ACI. Le recours est donc tardif. La question de la restitution du délai a été laissée ouverte, le recours devant de toute manière être rejeté sur le fond: l'AFC a rendu l'ordonnance de réduction dans le délai de 3 ans de l'art. 57 al. 4 LIA et l'ACI a statué dans les six mois suivants, conformément à l'art. 58 al. 1 LIA.

Erwägungen

E. 1

Il convient d'examiner la recevabilité du recours. a) La décision attaquée a été rendue en application de l'art. 58 al. 1 LIA. Conformément à l'art. 58 al. 2 LIA, de telles décisions ne sont pas sujettes à réclamation et doivent être attaquées par la voie d'un recours direct " à la commission cantonale de recours ", à savoir le Tribunal cantonal dans le canton de Vaud (art. 3 al. 1 de l'arrêté du Conseil d'Etat du 9 avril 2003 [AVLIA; BLV 658.21.1]). La compétence de la cour de céans est dès lors donnée. b) aa) Aux termes de l'art. 58 al. 2 LIA, la décision du canton sur l'obligation de restituer peut être attaquée dans les trente jours suivant sa notification; les art. 54 et 56 LIA sont applicables. L'ordonnance sur la suspension des délais dans les procédures civiles et administratives pour assurer le maintien de la justice en lien avec le coronavirus est entrée en vigueur le 21 mars 2020 (ordonnance du Conseil fédéral du 20 mars 2020 sur la suspension des délais dans les procédures civiles et administratives pour assurer le maintien de la justice en lien avec le coronavirus [COVID-19; RO 2020 849]). Sa validité était limitée dans le temps, soit jusqu'au 19 avril 2020. Sous le titre " Suspension des délais ", à son art. 1 al. 1, l'ordonnance COVID-19 disposait que lorsque, en vertu du droit fédéral ou cantonal de procédure applicable, les délais légaux ou les délais fixés par les autorités ou par les tribunaux ne courent pas pendant les jours qui précèdent et qui suivent Pâques, leur suspension commence dès l'entrée en vigueur de la présente ordonnance et dure jusqu'au 19 avril 2020 inclus. Les délais de recours sont péremptoires. Cela signifie que leur non-respect entraîne la perte du droit, contrairement aux délais d'ordre dont l'inobservation n'entraîne pas une telle sanction, mais peut avoir des conséquences sur la question de l'émolument ou des dépens (voir sur ce point, Pierre Moor/Etienne Poltier, Droit administratif, vol. II, 3^e édition, Berne 2011, n° 2.2.6.7). L'inobservation des délais légaux ne peut, quant à elle, être corrigée que par la voie de la restitution (v. Jean-Maurice Frésard, in: Corboz/Wurzburger/Ferrari/Frésard/Aubry Girardin, Commentaire de la loi sur le Tribunal

fédéral, 2 e éd., Berne 2014, n° 4 ad art. 47 LTF). bb) La notification d'une décision suppose que cette dernière ait été communiquée effectivement à son destinataire. 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 (ATF 137 III 208 consid. 3.1.2; théorie de la réception; v. ég. ATF 143 III 15 consid. 4.1 p. 18); il suffit que celui-ci puisse en prendre connaissance (TF 2C_1021/2018 du 26 juillet 2019 consid. 4.1; 2C_855/2018 du 24 octobre 2018 consid. 3.2; 1B_214/2010 du 13 juillet 2010; 2A.54/2000 du 23 juin 2000; ATF 118 II 42, cons. 3b p. 44). La notification effective ou même la lecture de la décision n'est pas nécessaire, car la signification d'une décision est un acte juridique qui doit être reçu mais non accepté. Lorsque la forme est écrite, la décision doit parvenir à la connaissance des intéressés; plus particulièrement, ceux-ci doivent être mis dans la situation où la prise de connaissance ne dépend plus que d'eux-mêmes ou de leurs représentants (Moor/Poltier, op. cit., n° 2.2.8.4, références citées). A partir de ce moment, il appartient aux intéressés de s'organiser pour qu'il y soit donné suite (TF 2C_911/2010 du 7 avril 2011 consid. 3). cc) La preuve de l'expédition d'un acte de procédure en temps utile incombe à la partie qui s'en prévaut; une preuve stricte est exigée. En règle ordinaire, les parties s'assurent de la preuve de leurs envois par le moyen du pli recommandé. Pour les envois sous pli simple, le sceau de la poste indiquant la date de remise à l'office vaut en principe comme preuve de cette date (cf. Frésard, op. cit., n os 29 et 30 ad art. 48 LTF, réf. citées). Ce principe est conforme à la règle générale contenue à l'art. 8 CC, aux termes duquel chaque partie doit, si la loi ne prescrit le contraire, prouver les faits qu'elle allègue pour en déduire son droit. Il appartient ainsi au recourant de prouver le respect du délai de recours (ATF 92 II 215 p. 216). dd) L'art. 54 al. 1 LIA prévoit notamment que le recours doit contenir des conclusions précises et indiquer les faits qui le motivent; l'art. 55 LIA est réservé. Selon ce dernier article, les cantons peuvent, dans leurs dispositions d'exécution, prescrire que la procédure de réclamation et la procédure de recours à la commission cantonale de recours (y compris les délais) se règlent d'après les prescriptions de la procédure cantonale en matière de contestation et de contrôle de la taxation, lorsque la décision de remboursement a été liée à une décision de taxation. D'après la teneur de l'art. 55 LIA, il ne serait pas permis de prévoir un tel «alignement» des procédures lorsque le remboursement est prévu en dehors d'une procédure de taxation (Bruno Knüsel, in: Zweifel/Beusch/Bauer-Balmelli [éds], Kommentar zum Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer, 2 e éd., Bâle 2012, n° 2 ad art. 55 LIA). Dans une affaire concernant le remboursement de l'impôt anticipé, le Tribunal fédéral a précisé la portée de l'art. 55 LIA. Il a relevé que l'application des prescriptions de la procédure cantonale n'entre en ligne de compte que lorsque la décision de remboursement a été liée à une décision de taxation. Si tel n'est pas le cas, seul l'art. 54 al. 1 LIA est déterminant (ATF 142 II 304 consid. 3.3 p. 306). Une application (par analogie) des règles sur les fêtes judiciaires contenues dans la loi fédérale sur la procédure administrative (PA; RS 172.021) ou le Code de procédure civile (CPC; RS 272) est par ailleurs exclue (ATF 142 II 304 consid. 3.4 p. 306 s.). S'agissant de la réduction du remboursement de l'impôt anticipé (art. 57 s. LIA), le fait que la réserve de l'art. 55 LIA n'est pas expressément répétée à l'art. 58 al. 2 LIA ne doit pas conduire à l'application d'une procédure qui s'écarte de la procédure de recours habituelle. Cela soulève le problème de l'application des dispositions cantonales concernant les délais, qui sont expressément admises à l'art. 55 LIA (Knüsel, op. cit., n° 3 ad art. 58 LIA). ee) En édictant l'AVLIA, le canton de Vaud n'a pas fait usage de la faculté conférée par l'art. 55 LIA. ff) En l'occurrence, le recourant a attesté, par sa signature, avoir pris connaissance de

la décision attaquée, du 2 mars 2020, le 10 mars 2020. La preuve de la réception de l'acte à cette dernière date est donc rapportée. Les recourants disposaient ainsi, à compter du lendemain 11 mars 2020, d'un délai de trente jours pour s'en prendre utilement à cette décision (cf. art. 58 al. 2 LIA). Cette indication figurait du reste à la page 2 de la décision attaquée. A supposer que l'art. 55 LIA s'applique également à la réduction du remboursement de l'impôt anticipé (en dépit du fait que l'art. 58 al. 2 LIA ne renvoie pas directement à cette disposition, mais bien à l'art. 54 LIA, qui lui-même réserve [à son alinéa 1^{er}] l'art. 55 LIA), le canton de Vaud n'a pas adopté de disposition d'exécution prévoyant que la procédure de recours est régie par les règles de la procédure cantonale (solution qui peut d'ailleurs seulement être adoptée pour le cas – qui n'est pas celui de l'espèce – où la décision de remboursement a été liée à une décision de taxation). Il s'ensuit que l'art. 96 al. 1 let. a de la loi cantonale du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative (LPA-VD; BLV 173.36) sur les fêtes judiciaires de Pâques ne trouve pas application, ni, partant, la suspension prévue par l'ordonnance COVID-19. Ainsi, le délai de recours est arrivé à échéance le 9 avril 2020, si bien que le recours remis à La Poste le 11 mai 2020 (selon la date du sceau postal) a été interjeté tardivement. Le recours a au surplus été déposé dans la forme prescrite (art. 54 al. 1 LIA; art. 79 LPA-VD par renvoi de l'art. 99 LPA-VD) et la qualité pour agir des recourants n'est pas contestée (art. 75 LPA-VD par renvoi de l'art. 99 LPA-VD). Dans ces conditions, seule la restitution du délai de recours est de nature à rendre, le cas échéant, le recours recevable. c) aa) La restitution d'un délai pour empêchement non fautif est exceptionnelle; il s'agit toutefois d'un principe général du droit (Moor/Poltier, op. cit., n°2.2.6.7). Elle suppose que le recourant n'a pas respecté le délai imparti en raison d'un empêchement imprévisible dont la survenance ne lui est pas imputable à faute (arrêt EF.2015.0002 du 23 juin 2015). Par empêchement non fautif, il faut entendre non seulement l'impossibilité objective, comme la force majeure, mais aussi l'impossibilité subjective due à des circonstances personnelles ou à une erreur excusable (TF 2C_734/2012 du 25 mars 2013 consid. 3.3; 2C_319/2009 du 26 janvier 2010 consid. 4.1, non publié sur ce point in ATF 136 II 241; 8C_50/2007 du 4 septembre 2007 consid. 5.1). Dans une situation de ce genre où il s'agit, pour une partie empêchée d'agir dans le délai échu, d'en obtenir la restitution, celle-ci doit établir l'absence de toute faute de sa part; est non fautive toute circonstance qui aurait empêché un plaideur consciencieux d'agir dans le délai fixé (v. Hugo Casanova/Claude-Emmanuel Dubey, in: Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2^{ème} éd., Noël/Aubry Girardin [éds], Bâle 2017, n° 13s. ad art. 133 LIFD; Jean-François Poudret/Suzette Sandoz-Monod, Commentaire de la loi fédérale d'organisation judiciaire, Vol. I, Berne 1990, ad art. 35 OJ, n°2.3, p. 240; Kathrin Amstutz/Peter Arnold, in: Basler Kommentar, Niggli/Uebersax/ Wiprächtiger/Kneubühler [éds], 3^{ème} éd., Bâle 2018, n°5s. ad art. 50 LTF; Kaspar Plüss, in: Kommentar zum Verwaltungsrechtspflegegesetz des Kantons Zürich, 3^{ème} édition, Alain Griffel [éd.], Zurich 2015, n°45s. ad § 12; Fritz Gygi, Bundesverwaltungsrechtspflege, Berne 1983, p. 62). En outre, pour obtenir restitution du délai, le recourant doit non seulement avoir été empêché d'agir lui-même dans le délai mais également, empêché de désigner un mandataire à cette fin (TF 2C_299/2020 du 23 avril 2020 consid. 3.2). La maladie ou l'accident peuvent, à titre d'exemples, être considérés comme un empêchement non fautif d'agir en temps utile et, par conséquent, permettre une restitution d'un délai, s'ils mettent la partie recourante objectivement ou subjectivement dans l'impossibilité d'agir par elle-même ou de charger une tierce personne d'agir en son nom dans le délai (cf. ATF 119 II 86 consid. 2 p. 87; TF 9C_209/2012 du 26 juin 2012 consid. 3.1). La CDAP et le Tribunal administratif ont

en revanche refusé de considérer comme non fautif l'empêchement de contribuables qui, sous la pression des circonstances, se sont complétement désintéressés des questions administratives durant un certain temps; d'ordre essentiellement subjectif, cette circonstance n'est pas révélatrice d'un empêchement objectif de déposer la déclaration d'impôt, ni de former réclamation en temps utile, ni même de désigner un mandataire à cet effet (arrêts FI.2015.0024 du 10 juin 2015; FI.2004.0077 du 3 novembre 2004; FI 2003/0099 du 3 décembre 2003). L'absence temporaire du domicile peut également constituer un tel empêchement à la condition que le recourant ait agi avec diligence pour que les actes de procédure nécessaires soient accomplis en temps utile, au besoin par un tiers (cf. ATF 119 II 86 consid. 2 p. 87; TF 2C_63/2019 du 15 juillet 2019 consid. 6.1; 2C_40/2018 du 8 février 2018 consid. 5.2; 2C_451/2016 du 8 juillet 2016, in: RF 2016 811 consid. 2.2.2). La restitution de délai suppose que la partie et son mandataire aient été empêchés d'agir sans faute dans le délai fixé. Elle n'entre pas en ligne de compte lorsque la partie ou son mandataire a renoncé à agir, que ce soit à la suite d'un choix délibéré, d'une erreur ou du conseil – peut-être erroné – d'un tiers (TF 6B_311/2015 du 30 juin 2015 consid. 2.1; 6B_968/2014 du 24 décembre 2014 consid. 1.3; 1B_250/2012 du 31 juillet 2012 consid. 2.3). En particulier, la négligence ou l'inattention d'un recourant concernant le dépôt d'une opposition (TF 6B_538/2014 du 8 janvier 2015 consid. 2.3 et 2.4), ainsi qu'une simple erreur dans la computation des délais (TF 5F_11/2008 du 19 novembre 2011 consid. 4.1) ne constituent pas des empêchements non fautifs d'agir. En effet, l'application stricte des règles sur les délais de recours se justifie dans l'intérêt d'un bon fonctionnement de la justice et de la sécurité du droit (ATF 104 Ia 4 consid. 3 p. 5; TF 6B_538/2014 du 8 janvier 2015 consid. 2.5; 6B_1170/2013 du 8 septembre 2014 consid. 4). bb) En l'espèce, les recourants ont expliqué dans leur lettre du 15 mai 2020 qu'ils ne pouvaient " pas agir plus rapidement " en raison du confinement. Compte tenu de leurs âges, respectivement de 68 ans pour le recourant et de 70 ans pour la recourante, ils ont indiqué avoir décidé de passer cette période dans leur chalet mitoyen aux *****, cet endroit étant moins risqué car moins fréquenté. Les recourants ont ajouté que leur courrier est ainsi " resté en suspens chez [leur] voisin tout au long de ce séjour improvisé " et qu'ils ont ensuite commencé à se mettre à jour à leur retour, le 4 mai 2020, raison pour laquelle leur recours est daté du 9 mai 2020. Comme l'a relevé à juste titre l'autorité intimée, les explications des recourants laissant entendre que la décision du 2 mars 2020 serait restée en suspens chez un voisin sont contredites par la signature du recourant apposée sur l'avis de retrait du 10 mars 2020 au guichet postal de *****. Selon la jurisprudence exposée ci-dessus, il n'y a pas matière à restitution lorsqu'une inobservation du délai est due à la faute de la partie elle-même, de son mandataire ou d'un auxiliaire. Les recourants n'ont en particulier pas expliqué en quoi ils auraient été empêchés d'interjeter recours, ou de charger un tiers de le faire, lors de leur séjour aux *****. La question de la restitution du délai peut quoi qu'il en soit demeurer indécidée, du moment que le recours doit de toute manière être rejeté sur le fond, pour les motifs exposés ci-après.

E. 2

Les recourants soutiennent que l'autorité intimée serait hors délai pour revenir sur la décision de remboursement de l'impôt anticipé. Ils relèvent que la décision relative à l'impôt anticipé leur accordant un remboursement d'un montant de 6'699 fr. 70 leur a été notifiée le 1^{er} mai 2018. Ainsi, d'après eux, la réouverture de leur taxation aurait dû intervenir dans un délai de trente jours suivant cette notification. a) La Confédération, ou le canton pour le compte de la Confédération, rembourse l'impôt anticipé, conformément à la loi, au

bénéficiaire de la prestation diminuée de l'impôt (art. 1 al. 2 LIA). Les cantons adressent à la Confédération les relevés des montants d'impôt anticipé qu'ils ont remboursés (art. 57 al. 1 LIA); ceux-ci sont contrôlés par l'AFC (art. 57 al. 2 LIA). Si le contrôle révèle que le remboursement a été accordé à tort par l'office cantonal de l'impôt anticipé, l'AFC ordonne, à titre provisoire, une réduction correspondante du montant réclamé par le canton dans un de ses prochains relevés (art. 57 al. 3 LIA). Selon l'al. 4 de cette même disposition, l'AFC dispose d'un délai de trois ans depuis l'expiration de l'année civile au cours de laquelle la décision de l'Office cantonal de l'impôt anticipé est passée en force pour ordonner cette réduction. En ordonnant la réduction provisoire à hauteur du remboursement accordé à tort, l'AFC exerce à cet égard son pouvoir d'autorité de surveillance des cantons (Conrad Stockar, *Aperçu des droits de timbre et de l'impôt anticipé*, 4 e éd., Lausanne 2002, p. 59). C'est elle qui détermine si et dans quelle mesure un montant d'impôt anticipé remboursé est soumis à restitution. Si une réduction à titre provisoire a été ordonnée, l'Office cantonal de l'impôt anticipé peut demander la restitution de l'impôt à celui qui a bénéficié du remboursement; le droit du canton à la restitution s'éteint s'il n'est pas exercé en la forme d'une décision dans les six mois suivant la notification de la réduction provisoire (art. 58 al. 1 LIA). La décision du canton sur l'obligation de restituer peut, dans les trente jours suivant sa notification, être attaquée par voie de recours à la commission cantonale de recours (art. 58 al. 2 LIA). La réduction provisoire devient caduque si la décision sur recours dénie l'obligation de restituer; si elle l'admet en totalité ou en partie, la réduction devient définitive dans la même mesure (art. 58 al. 3 LIA). b) Sur le plan formel, la procédure de restitution de l'impôt anticipé remboursé à tort constitue ainsi une exception au principe de l'entrée en force des décisions administratives; il s'agit là en quelque sorte d'un motif de révision des décisions relatives à l'imputation de l'impôt anticipé (cf. CDAP FI.2019.0165 du 20 juillet 2020 consid. 2; FI.2011.0036 du 20 septembre 2011 consid. 1). c) En l'espèce, les recourants invoquent implicitement l'autorité de chose décidée de la décision du 1^{er} mai 2018 par laquelle le remboursement de l'impôt anticipé a été ordonné. Ils perdent cependant de vue que la procédure de restitution de l'impôt anticipé remboursé à tort constitue une exception au principe de l'entrée en force des décisions administratives; il s'agit là, comme cela a été relevé ci-dessus (voir consid. 2b), d'un motif de révision des décisions relatives à l'imputation de l'impôt anticipé. Seul importe, sur le plan procédural, le respect des délais (cf. arrêt FI.2011.0036 du 20 septembre 2011 consid. 1). En l'occurrence, les délais prescrits par les articles 57 al.

E. 4

Les considérants qui précèdent conduisent ainsi le Tribunal à rejeter le recours, dans la mesure où il est recevable, et à confirmer la décision attaquée. Les frais judiciaires, arrêtés à 500 fr., doivent être mis à la charge des recourants, qui succombent, solidairement entre eux (art. 49 al. 1, 51 al. 2, 91 et 99 LPA-VD et 2 al. 1 du tarif des frais judiciaires et des dépens en matière administrative du 28 avril 2015 [TFJDA; BLV 173.36.5.1]). Il n'est pas alloué de dépens (cf. art. 55 al. 1, 91 et 99 LPA-VD).

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