

VD_OMNI FI.2024.0171 vom 21. August 2025

VD Tribunal cantonal, 2025-08-21, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2024.0171

FR: VD_OMNI FI.2024.0171 du 21 août 2025

IT: VD_OMNI FI.2024.0171 del 21 agosto 2025

Regeste

A. _____/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Réclamation contre une décision de taxation d'office déclarée irrecevable pour cause de tardiveté. La décision de taxation d'office ayant été expédiée sous pli simple, il n'est pas possible d'apporter la preuve de sa notification. Cela étant, le recourant a d'emblée indiqué qu'il avait reçu les lettres de l'autorité pendant ses vacances. Dans l'hypothèse la plus favorable, la notification est intervenue le dernier jour de ses vacances. Même dans cette hypothèse, la réclamation du recourant était tardive, de sorte que l'autorité intimée n'a pas fait preuve de formalisme excessif en la déclarant irrecevable. Rejet du recours.

Erwägungen

E. 1

Déposé en temps utile (cf. art. 140 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct – LIFD; RS 642.11 – et art. 95 de la loi vaudoise du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative – LPA-VD; BLV 173.36 –, applicable par renvoi de l'art. 199 de la loi vaudoise du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux – LI; BLV 642.11), le recours satisfait par ailleurs aux autres conditions formelles de recevabilité (cf. en particulier art. 140 al. 2 LIFD et 79 al. 1 LPA-VD, applicable par renvoi de l'art. 99 LPA-VD), de sorte qu'il y a lieu d'entrer en matière sur le fond.

E. 2

Dans son recours, le recourant a requis l'audition, respectivement le dépôt de témoignages écrits de voisins afin de confirmer que les facteurs de son quartier distribuent des courriers de manière erronée. a) Les parties à une procédure administrative ont le droit d'être entendues (art. 29 al. 2 Cst.). Cela inclut pour elles le droit de s'expliquer avant qu'une décision ne soit prise à leur détriment, d'avoir accès au dossier, de proposer et fournir des preuves quant aux faits de nature à influencer sur la décision, d'en prendre connaissance, de participer à leur administration et de se déterminer à leur propos (ATF 143 III 65 consid. 3.2; 141 V 557 consid. 3.1; 140 I 99 consid. 3.4 et les références). A lui seul, l'art. 29 al. 2 Cst. ne confère pas le droit d'être entendu oralement, ni celui d'obtenir l'audition de témoins. Par ailleurs, la procédure administrative est en principe écrite (art. 27 al. 1 LPA-VD). b) En l'occurrence, on ne voit pas ce que l'audition des voisins du recourant, voire leurs témoignages écrits, pourraient apporter en plus en termes d'établissement des faits. En effet, comme il sera vu ci-dessous, le tribunal ne remet pas en question les problèmes d'acheminement du courrier dans le quartier du recourant. Toutefois, les éléments au dossier permettent de retenir que la décision contestée du 14 juin 2023 est entrée dans la sphère d'influence du recourant pendant ses vacances estivales, de sorte que la réclamation qu'il a formée doit être considérée comme tardive. Il n'apparaît donc pas que les éléments

d'instruction requis par le recourant soient déterminants. c) Partant, au vu de ce qui précède, il y a lieu de rejeter, par appréciation anticipée, les requêtes de mesures d'instruction proposées par le recourant.

E. 3

Dans la décision attaquée, l'autorité intimée a déclaré irrecevable (pour cause de tardiveté) la réclamation formée le 27 août 2023 à l'encontre de la décision de taxation d'office et prononcé d'amende du 14 juin 2023. Le recourant peut seulement conclure à ce que cette décision soit annulée et la cause renvoyée à l'autorité intimée pour qu'elle examine les autres conditions de recevabilité d'une réclamation dirigée contre une taxation d'office (notamment l'exigence accrue de motivation), qu'elle entre en matière le cas échéant et statue à nouveau. Il ne peut conclure à la réforme de la décision en ce sens qu'elle est remplacée par une décision de taxation ordinaire conforme à la déclaration d'impôt et aux informations qu'il a transmises. Dans la mesure où il prend des conclusions sur le fond, son recours est irrecevable.

E. 4

Appelé à se prononcer sur une question relevant tant de l'IFD que de l'ICC, le tribunal doit en principe rendre deux décisions; ces dernières peuvent toutefois figurer dans un seul acte, avec des motivations et des dispositifs distincts ou à tout le moins un dispositif distinguant expressément les deux impôts (ATF 135 II 260 consid. 1.3.1 et les références). Lorsque, comme en l'espèce, la question juridique à trancher par l'autorité cantonale de dernière instance est réglée de la même façon en droit fédéral et en droit cantonal harmonisé et peut donc être traitée avec un raisonnement identique, il est admis qu'une seule décision soit rendue et que le dispositif ne distingue pas entre les deux catégories d'impôts, à condition toutefois que la motivation de la décision attaquée permette clairement de saisir que la décision rendue vaut aussi bien pour l'impôt fédéral direct que pour les impôts cantonal et communal (ATF 135 II 260 consid. 1.3.1; arrêt FI.2019.0182 du 23 juillet 2020 consid. 2, FI.2019.0001 du 12 février 2020 consid. 2 et les références).

E. 5

Dans sa décision, l'autorité intimée a retenu que le recourant avait formé réclamation le 27 août 2023, soit au-delà du délai de 30 jours dès la notification de la décision de taxation d'office du 14 juin 2023, constatant au surplus que l'intéressé n'avait pas contesté la notification. Dans sa réponse, elle a précisé la date de la réclamation dans le sens où, si la réclamation était datée du 27 août 2023, elle n'avait été postée que le 14 septembre 2023 comme l'attestait le timbre postal. En conséquence selon elle, pour que le délai de réclamation puisse être considéré comme ayant été respecté, la notification de la décision attaquée devait nécessairement être intervenue au plus tôt le 15 août 2023, le 14 septembre correspondant au 30^{ème} jour qui suit cette date. S'agissant de la notification de la décision de taxation d'office, elle a souligné que le recourant avait indiqué avoir reçu cette décision pendant ses vacances estivales à l'étranger, desquelles il était rentré la première semaine d'août, sans donner de date exacte de retour. D'après elle, même en tenant compte de la première semaine complète d'août 2023, soit celle du 7 au 13 août 2023, l'hypothèse la plus favorable au recourant serait une notification intervenue le 13 août 2023, de sorte que la réclamation envoyée le 14 septembre 2023 devait être considérée comme tardive. Le recourant soutient que l'autorité intimée n'a pas apporté la preuve de la notification de sa décision de taxation d'office, de telle sorte qu'il y a lieu de s'en tenir à ses dires, puisqu'il

était le seul en mesure de déterminer quand il avait reçu la décision. Or, selon lui, la décision de taxation d'office s'était retrouvée dans sa boîte aux lettres en même temps que les rappels du 10 août 2023, envoyés en courrier B. Ainsi, il estime que tous les courriers lui ont été remis dans les jours qui ont suivis le 10 août 2023 et que, en agissant le 29 août 2023, il avait déposé une réclamation dans le délai de 30 jours. Dans sa réplique, il constate que l'autorité intimée n'avait jamais invoqué précédemment que sa réclamation n'aurait été remise à la poste que le 14 septembre 2023. Il ajoute toutefois que le courrier B de masse est habituellement distribué dans les 6 jours ouvrables contrairement au courrier B normal qui doit être distribué dans les 3 jours ouvrables et qu'un courrier déposé un jeudi arrive au plus tard le vendredi de la semaine suivante. Ainsi, selon lui, un courrier du 10 août 2023 est censé avoir été livré à son destinataire le 18 août 2023 au plus tard, voire le 15 août 2023 s'il s'était agi d'un courrier B ordinaire. Il soutient que la demande de pièces du 15 février 2023, le rappel du 29 mars 2023 ainsi que la taxation d'office et le prononcé d'amende du 14 juin 2023 lui seraient parvenus simultanément, en une fois, avec les rappels du 10 août 2023. Or, la date du 13 août 2023 retenue par l'autorité intimée étant un dimanche, il invoque qu'elle ne peut constituer le jour de réception et que les rappels du

E. 10

août 2023, envoyés en courrier B, ne pouvaient avoir été notifiés le 11 août 2023, seul jour ouvrable entre le 10 et le 13 août 2023. Il précise encore qu'il n'a pas indiqué que la décision de taxation aurait été reçue pendant ses vacances mais qu'il l'aurait trouvée à son retour et invoque des problèmes de traductions de ses lettres. Le recourant conteste également que l'assertion de ses précédents mandataires sur la tardiveté de sa réclamation puisse la rendre irrecevable dès lors que ceux-ci n'avaient même pas examiné les griefs de retard dans la notification. 6. Les décisions de taxation peuvent faire l'objet d'une réclamation. Celle-ci s'exerce par acte écrit, adressé à l'autorité de taxation dans les trente jours dès la notification de la décision attaquée (art. 186 al. 1 LI et 132 al. 1 LIFD). En règle générale, la réclamation n'a pas à être motivée pour être recevable. Cette règle souffre cependant une exception lorsque l'autorité a effectué une taxation d'office. Les art. 186 al. 2 LI et 132 al. 3 LIFD permettent en pareil cas au contribuable de déposer une réclamation contre la taxation uniquement pour le motif qu'elle est manifestement inexacte. La réclamation doit alors être motivée et indiquer les moyens de preuve. La teneur de l'art. 48 al. 2 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14) est identique. a) Le délai de trente jours pour former opposition commence à courir le lendemain de la notification. Il est considéré comme respecté si la réclamation a été remise à l'autorité de taxation, à un office de poste suisse ou à une représentation diplomatique ou consulaire suisse à l'étranger le dernier jour ouvrable du délai au plus tard. Lorsque le dernier jour du délai tombe un samedi, un dimanche ou un jour férié officiel, le délai expire le premier jour ouvrable qui suit (art. 133 al. 1 LIFD; art. 19 et 20 al. 1 LPA-VD, applicables par renvoi de l'art. 188 al. 6 LI). b) Passé ce délai de trente jours, l'art. 133 al. 3 LIFD prévoit qu'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 dans les trente jours après la fin de l'empêchement. En droit vaudois, il résulte de l'art. 22 LPA-VD (applicable par renvoi de l'art. 188 al. 6 LI) que le délai peut être restitué lorsque la partie ou son mandataire établit qu'il a été empêché, sans faute de sa part, d'agir dans le délai fixé (al. 1). La demande motivée de restitution doit être présentée dans les dix jours à compter de celui où l'empêchement a cessé; dans ce même délai, le requérant

doit accomplir l'acte omis; sur requête, un délai supplémentaire lui est accordé pour compléter cet acte, si des motifs suffisants le justifient (al. 2). c) 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, soit dans sa boîte aux lettres ou dans sa case postale (ATF 137 III 208 consid. 3.1.2; théorie de la réception, v. ég. ATF 143 III 15 consid. 4.1; TF 2C_430/2009 du 14 janvier 2010 consid. 2.4); 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). 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 (Pierre Moor/Etienne Poltier, Droit administratif, vol. II, 3^{ème} édition, Berne 2011, n° 2.2.8.4, références citées). Le fardeau de la preuve de la notification d'un acte, respectivement de la date à laquelle celle-ci a été effectuée, incombe en principe à l'autorité ou à la personne qui entend en tirer une conséquence juridique (ATF 142 IV 125 consid. 4.3; 136 V 295 consid. 5.9; 129 I 8 consid. 2.2; TF 1C_634/2015 du 26 avril 2016 consid. 2.1; 4A_236/2009 du 3 septembre 2009 consid. 2.1). L'apport de la preuve est toutefois simplifié lorsque la décision est notifiée par pli recommandé; il peut en résulter une fiction de notification; ainsi, un envoi recommandé qui n'a pas été retiré est réputé notifié le dernier jour du délai de garde de sept jours suivant la remise de l'avis d'arrivée dans la boîte aux lettres ou dans la case postale de son destinataire (ATF 134 V 49 consid. 4; 130 III 396 consid. 1.2.3; 127 I 31 consid. 2a/aa; 123 III 492 consid. 1, et les arrêts cités). L'envoi sous pli simple ou par courrier prioritaire, contrairement à l'envoi sous pli recommandé, ne fait pas preuve, mais la notification peut résulter de l'ensemble des circonstances. 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, il y a lieu de se fonder sur les déclarations du destinataire de l'envoi (ATF 142 IV 125 consid. 4.3; TF 1C_634/2015 du 26 avril 2016 consid. 2.1). En outre, dans certaines circonstances, l'attitude du destinataire de l'envoi peut constituer un élément d'appréciation susceptible d'être déterminant pour retenir la notification d'un acte ou le fait que celle-ci est intervenue avant une certaine date (ATF 142 IV 125 consid. 4.4 et les réf. cit.). 7. En l'occurrence, la décision de taxation d'office et prononcé d'amende du 14 juin 2023 (de même que les rappels de paiement du 10 août 2023) ayant été expédiée sous pli simple, l'autorité intimée ne peut apporter la preuve lui incombant de la notification de la décision en produisant l'accusé de réception. Cela étant, il faut relever, avec l'autorité intimée, que le recourant a d'emblée et clairement indiqué qu'il avait reçu les lettres des 15 février, 29 mars et 14 juin 2023 pendant ses vacances, dans les termes rappelés précédemment (cf. son courriel du 23 août 2023, tel que repris dans sa réclamation postée le 14 septembre 2023; supra, Faits, let. D et E), en admettant : " Je ne comprends vraiment pas pourquoi j'ai reçu ces trois lettres plus anciennes seulement pendant nos vacances et pas avant. [...] Peut-être que les lettres ont été mal distribuées et que la personne qui les a reçues ne nous les a apportées que lorsque nous étions en vacances ". Il ne peut au demeurant s'agir d'une erreur de traduction puisque, dans la version originale de son courriel, il indique: " I really do not understand why I only received those 3 letters during our holiday and not before. [...] Maybe the letters were delivered wrong and the person who received them only brought them to us when we were on holiday ". Le recourant est resté flou sur la date de retour exacte de ses vacances, mais a indiqué être revenu à son

domicile au cours de la première semaine d'août 2023 et a confirmé que sa femme de ménage avait régulièrement vidé sa boîte aux lettres pendant ses vacances, plaçant son courrier sur une grande pile qu'il n'a commencé à parcourir qu'après son retour. D'après les premières déclarations du recourant, alors même qu'il était de retour de vacances, il n'a pas immédiatement parcouru entièrement la pile de lettres que sa femme de ménage avait disposée durant son absence, mais l'a fait "petit à petit" de telle sorte qu'il n'aurait pris connaissance des lettres de l'administration fiscale, dont la décision de taxation d'office du

E. 14

juin 2023 sur le bureau de ce dernier. Dès lors, dans l'hypothèse qui est la plus favorable au recourant, c'est bien le dernier jour de la première semaine complète du mois d'août 2023 qui doit être retenue, soit le 13 août 2023. Il est rappelé ici à ce propos que, au vu de la jurisprudence susmentionnée, il n'est pas déterminant de savoir quand le recourant a effectivement pris connaissance de la décision de taxation, mais quand elle est arrivée dans sa sphère d'influence. Le recourant ne soutient au demeurant pas que sa femme de ménage aurait continué à relever le courrier pour lui après son retour de vacances, de sorte que si la décision du 14 juin 2023 se trouvait dans la pile de ses vacances, elle lui est nécessairement parvenue avant le dernier jour de la première semaine d'août 2023. Le tribunal considère donc comme établi que la décision de taxation du 14 juin 2023 lui a été notifiée au plus tard le 13 août 2023, dernier jour auquel on peut admettre qu'après le retour de vacances du recourant, la décision était parvenue dans sa sphère d'influence ou de "puissance". On ne peut par ailleurs suivre le recourant lorsqu'il allègue que les trois lettres des 15 février, 29 mars et 14 juin 2023 lui seraient parvenues simultanément aux sommations du 10 août 2023, en une fois, entre le 15 et le 18 août 2023, ce qui correspond au délai maximum de livraison du courrier B. En effet, dans son courriel du 23 août 2023, il faisait clairement la distinction entre les trois premières lettres, qu'il dit avoir reçues pendant ses vacances, et les sommations du 10 août 2023, dont il n'est effectivement pas exclu qu'elles lui soient parvenues après son retour de vacances entre le 15 et le 18 août 2023. Ce n'est que par la suite, soit lorsque l'autorité lui a indiqué que son opposition lui apparaissait tardive, qu'il a indiqué que ces quatre lettres étaient arrivées en même temps, soit dans son courriel du 25 janvier 2024, ainsi que dans le cadre de la présente procédure. Selon une jurisprudence bien établie, l'expérience démontre que les premières déclarations des parties sont plus proches de la vérité que celles faites ultérieurement, notamment dans le cadre d'une procédure contentieuse dont l'issue pourrait mettre en péril des intérêts importants (CDAP PE.2023.0009 du 6 septembre 2023 consid. 3b; ég. ATF 121 V 45 consid. 2a; TF 2C_655/2020 du 2 février 2021 consid. 7.3 in fine et les références). Il y a ainsi lieu de donner plus de crédit aux premières déclarations du recourant sur ce point. Quant à la date de la réclamation formée par le recourant, si l'autorité a initialement retenu de manière erronée, dans sa proposition de règlement ainsi que dans sa décision sur opposition, la date du 27 août 2023 inscrite sur la lettre du recourant, le timbre postal de l'enveloppe indique clairement la date du 14 septembre 2023. C'est ainsi à cette date que le recourant a déposé son opposition, puisque c'est la date de la remise à un office postal qui fait foi. Si le recourant a déjà manifesté son désaccord dans son courriel à l'OID du 23 août 2023, il a toutefois immédiatement été informé que sa réclamation était irrecevable et qu'il devait procéder par écrit et par voie postale. Le recourant n'établit, ni n'allègue qu'il aurait envoyé sa réclamation par voie postale avant le 14 septembre 2023. Dès lors, la décision de taxation d'office et de prononcé d'amende du 14 juin 2023 lui ayant été notifiée au plus tard le 13 août 2023, dans l'hypothèse la plus favorable, la réclamation du 14 septembre 2023 est

intervenue au-delà du délai légal de 30 jours et doit, ainsi, être déclarée irrecevable. Ce constat se justifie d'autant plus que, dans sa lettre du 31 octobre 2023, le recourant, sous la plume de ses précédents mandataires, déclare maintenir sa réclamation, non pas en contestant la tardiveté de celle-ci, mais uniquement parce que la taxation d'office s'écarte manifestement, selon lui, de la réalité. Il y est notamment écrit ce qui suit: " Même si le délai légal de réclamation n'a effectivement pas été respecté, nous vous démontrons ci-dessous que votre taxation d'office s'écarte manifestement de la réalité de façon significative par la prise en compte d'un revenu théorique additionnel de CHF 200'000 sous code 195 " et " un concours de circonstance quant à la réception des demandes de pièces a mené à une situation désastreuse pour notre mandant. Ce dernier n'a malheureusement pas pu réagir à temps suite à l'émission de votre décision de taxation et nous ne pouvons que constater le non-respect du délai ". Si ces éléments ne sont pas déterminants en tant que tels, ils viennent confirmer les premières déclarations du recourant susmentionnées. c) Il s'ensuit qu'en déclarant irrecevable la réclamation et en ne tenant pas compte des pièces déposées tardivement, l'autorité intimée s'est conformée à la jurisprudence rendue en la matière et n'a pas fait preuve d'un formalisme excessif. Il n'y a en outre pas lieu d'examiner si la réclamation était suffisamment motivée. d) Pour le surplus, le recourant ne fait valoir aucun motif de restitution de délai (cf. art. 168 LI et 22 LPA-VD). 8. Il résulte des considérants qui précèdent que le recours doit être rejeté et la décision sur réclamation du 29 octobre 2024 confirmée. Vu l'issue du recours, les frais judiciaires, arrêtés à 3'220 fr., sont mis intégralement à la charge du recourant (art. 49 al. 1, 91 et 99 LPA-VD et art. 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 (art. 55 LPA-VD).

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