

# VD\_OMNI FI.2025.0005 vom 17. Juni 2025

VD Tribunal cantonal, 2025-06-17, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.2025.0005](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2025.0005)

FR: VD\_OMNI FI.2025.0005 du 17 juin 2025

IT: VD\_OMNI FI.2025.0005 del 17 giugno 2025

## Regeste

A. \_\_\_\_\_/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Refus de remboursement de l'impôt prélevé à la source sur une prestation en capital du 3ème pilier versée à une assurée domiciliée en Italie au motif que le délai de péremption de trois ans était échu. Notification à la contribuable à l'étranger de la décision sur réclamation, doublée d'une notification au représentant en Suisse. Il existe une base légale en droit interne pour l'assujettissement à l'impôt de la recourante sur la prestation reçue et pour la taxation de celle-ci, à la source. Certes, l'art. 18 CDI CH-I attribue le droit de taxer uniquement à l'Etat de résidence du contribuable, à savoir ici l'Italie. Toutefois, l'art. 29 CDI CH-I ancre précisément le droit de l'Etat de source d'appliquer une retenue à la source (al. 1) et renvoie aux "délais prévus par la législation de l'Etat contractant tenu d'effectuer le remboursement". En outre, l'irrespect du délai de trois ans doit conduire à la péremption du droit d'obtenir le remboursement de l'impôt. Pas de restitution, dans le cas d'espèce, de ce délai.

## Erwägungen

### E. 1

La décision sur réclamation attaquée concerne le remboursement des impôts perçus à la source par la société d'assurance précitée qui a trait tant à l'impôt fédéral direct (IFD) qu'aux impôts cantonal et communal (ICC). A teneur de l'art. 140 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11), le contribuable peut s'opposer à la décision sur réclamation de l'autorité de taxation en s'adressant, dans les 30 jours à compter de la notification de la décision attaquée, à une commission de recours indépendante des autorités fiscales. A teneur de l'art. 199 de la loi vaudoise du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI; BLV 642.11), le recours au Tribunal cantonal contre les décisions sur réclamation s'exerce conformément à la loi vaudoise du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative (LPA-VD; BLV 173.36). S'agissant du recours interjeté contre la taxation relative à l'impôt cantonal et communal, l'art. 95 LPA-VD dispose que le recours au Tribunal cantonal s'exerce dans les 30 jours dès la notification de la décision attaquée. Sauf dispositions légales contraires, les délais fixés en jours par la loi ou par l'autorité ne courent pas (art. 96 al. 1 LPA-VD) notamment du 18 décembre au 2 janvier inclusivement (let. c). En revanche, en matière d'impôt fédéral direct et selon la jurisprudence rendue par le Tribunal fédéral en application de l'art. 140 LIFD, les délais de recours ne sont pas suspendus pendant les fêtes judiciaires devant les instances cantonales (arrêts TF 2C\_512/2016 du 13 juin 2016 consid. 5; 2C\_416/2013 du 15 novembre 2013, in RDAF 2014 II 40, consid. 2.2 et les réf. cit.; arrêts CDAP FI.2020.0099 du 16 février 2021; FI.2018.0016 du 26 novembre 2018 consid. 1b). En l'espèce, la décision sur réclamation du 2 décembre 2024 a été notifiée à la recourante à son domicile à l'étranger (cf. à ce sujet

l'ATF 144 II 401 ainsi que Lysandre Papadopoulos, Notification extraterritoriale en matière fiscale, RDAF 2020 II 1; cf. ég. CDAP FI.2020.0149 du 8 février 2021 consid. 1 b/aa). Elle a cependant aussi été notifiée à son représentant en Suisse, par courrier recommandé, en date du 4 décembre 2024. Il n'est donc pas nécessaire d'envisager la portée de la notification intervenue en Belgique, puisqu'il n'est pas contesté que la décision attaquée a valablement atteint la sphère d'influence de la recourante le 4 décembre 2024, à l'adresse qu'elle avait elle-même indiquée comme adresse de notification en Suisse. Il n'est ainsi pas déterminant de savoir si, comme elle le soutient, la recourante a reçu la décision attaquée le 9 décembre 2024 à son domicile belge. Le tribunal ne peut en effet que constater que la décision attaquée a bien été notifiée à la recourante en date du 4 décembre 2024. Dans sa réplique, cette dernière invoque le fait de ne pas avoir pu savoir à quelle date la décision était notifiée à son représentant suisse. Dès la notification à l'adresse en Suisse de la recourante pourtant, cette dernière pouvait en prendre connaissance sans restriction. Savoir si ce représentant suisse a tardé à lui faire parvenir la décision n'est pas déterminant pour le calcul du dies a quo du délai de recours ( a contrario cf. ATAF 2022 I/5 pour la notification d'une décision par voie électronique enregistrée sur une clé USB cryptée dont l'accès nécessite un mot de passe). Le recours a été déposé le 6 janvier 2025 en Belgique, mais n'est parvenu que le 14 janvier 2025 à la Cour de céans. Selon le suivi proposé par la Poste belge (réf.: RF152738001BE), le recours a été réceptionné en Belgique le 6 janvier 2025, est parti pour la Suisse le 9 janvier 2025, puis a été livré à la Poste suisse le 13 janvier 2025. Selon les règles de procédure applicables, les délais fixés en jours commencent à courir le lendemain du jour de leur communication ou de l'évènement qui les déclenche (art. 19 al. 1 LPA-VD pour ce qui est de l'ICC et art. 133 al. 1 LIFD par renvoi de l'art. 140 al. 4 LIFD, pour cet impôt). En outre, le délai est réputé observé lorsque l'écrit est remis à l'autorité, à un bureau de poste suisse ou à une représentation diplomatique ou consulaire suisse, au plus tard le dernier jour du délai (art. 20 al. 1 LPA-VD et art. 133 al. 1 LIFD par renvoi de l'art. 140 al. 4 LIFD). Selon la jurisprudence, la remise à un bureau de poste étranger n'est pas assimilée à la remise à un bureau de poste suisse. Pour que le délai de recours soit sauvegardé en pareil cas, il faut que le pli contenant le mémoire arrive le dernier jour du délai au plus tard au greffe du tribunal ou que La Poste Suisse en prenne possession avant l'expiration du délai (ATF 144 II 401 consid. 3.1; 125 V 65 consid. 1; arrêts TF 6B\_590/2021 du 29 septembre 2021 consid. 4; 6B\_225/2021 du 15 juillet 2021 consid. 3 et les arrêts cités; arrêts CDAP FI.2020.0049 du 8 février 2021 consid. 3a; GE.2018.0199 du 14 mai 2019 consid. 1a). Ramenées au cas d'espèce, ces règles ont pour conséquence que le recours doit être considéré comme déposé le 13 janvier 2025, date de sa prise en charge par la Poste suisse. Comme le calcule l'autorité intimée, la notification de la décision en date du 4 décembre 2024 a eu pour conséquence, en l'absence de fêtes judiciaires, que le recours aurait dû être déposé le 3 janvier 2025 au plus tard. Il est donc en l'espèce tardif et partant irrecevable, en tant qu'il a trait à l'impôt fédéral direct. On ne voit au surplus pas – et la recourante ne le fait pas valoir – pourquoi dans le domaine du remboursement de l'impôt à la source, la règle stricte de l'art. 140 LIFD ne trouverait pas application. A cet égard, l'arrêt FI.2016.0058 du 27 mars 2017 rendu par la cour de céans (consid. 1; au demeurant annulé par le Tribunal fédéral dans l'arrêt publié aux ATF 144 II 313, mais pour d'autres motifs) qui semble implicitement admettre, sans approfondir la question, l'application des fêtes judiciaires aussi au calcul du délai de recours pour l'IFD, ne peut pas être suivi. En revanche, pour l'ICC, compte tenu des fêtes judiciaires précitées entre le 18 décembre 2024 et le 2 janvier 2025, il y a lieu de considérer que le délai de recours venait à échéance le 20

janvier 2025 et que le recours considéré comme déposé le 13 janvier 2025 est, partant, recevable. Par conséquent, le tribunal limitera son examen au bien-fondé du refus de remboursement de l'impôt à la source en matière d'ICC, la décision de refus étant entrée en force en tant qu'elle concerne l'IFD.

## **E. 2**

que le bénéficiaire de la prestation en capital est un résident de cet autre Etat au sens de la convention contre les doubles impositions conclue avec la Suisse.

## **E. 3**

L'autorité fiscale peut compenser ces montants avec une créance fiscale cantonale, communale ou d'impôt fédéral direct." Cette disposition est identique à l'art. 30 de l'ancien règlement sur l'imposition à la source du 2 décembre 2002 (aRIS), abrogé au 31 décembre 2020. Il n'y a donc pas besoin de déterminer lequel du RIS, entré en vigueur au 1<sup>er</sup> janvier 2021, à savoir entre la taxation de l'impôt à la source et la demande du remboursement, ou de l'aRIS est applicable. b) S'agissant de la procédure "initiale" de taxation et de perception de l'impôt en l'espèce, elle n'est pas contestée entre les parties. Le montant de l'impôt à la source a été fixé de manière conforme à la réglementation applicable (cf. au surplus le règlement concernant les barèmes des impôts à la source, la mise au rôle ordinaire et les intérêts de retard pour l'année fiscale 2018 [BLV 642.00.221117.1]). En particulier, force est de constater que l'imposition à la source à laquelle a procédé l'Assurance n'a pas été contestée par la recourante, alors qu'une voie de droit était ouverte (cf. art. 24 al. 1 et 25 al. 2 aRIS; art. 16 al. 1 et 26 al. 2 RIS). La Cour ne peut que constater qu'il existe une base légale en droit interne pour l'assujettissement à l'impôt de la recourante sur la prestation reçue et pour la taxation de celle-ci, à la source. Cela étant, il convient de vérifier que ce droit d'imposition n'est pas limité par une disposition conventionnelle visant à restreindre ou éliminer une éventuelle double imposition internationale (ATF 143 II 257 consid. 5.1 et les références; arrêt TF 2C\_365/2021 du 13 décembre 2022 consid. 4). Tel pourrait être en particulier le cas pour la recourante, alors domiciliée en Italie, de la Convention entre la Confédération suisse et la République italienne en vue d'éviter les doubles impositions et de régler certaines autres questions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune (CDI CH-I; RS 0.672.945.41). c) En ce qui concerne les "pensions et autres rémunérations similaires", l'art. 18 CDI CH-I attribue le droit de taxer uniquement à l'Etat de résidence du contribuable, à savoir ici l'Italie (cf. Marco Calcagno, *La tassazione delle pensioni svizzere percepite da soggetti residenti in Italia*, *Novità fiscali* 11/2024, p. 636). En d'autres termes, le capital versé par l'institution vaudoise de prévoyance était bien imposable dans l'Etat de résidence de la recourante, soit l'Italie et non dans celui de la provenance du revenu, soit la Suisse. On peut se demander à ce stade si le principe même de la perception d'un impôt à la source dans une telle hypothèse ne serait pas déjà contraire à la protection conférée par la convention internationale précitée. Les Etats contractants à dite convention se sont cependant mis d'accord sur une disposition particulière inscrite à l'art. 29 CDI CH-I qui prévoit: " 1 Les impôts perçus dans l'un des deux Etats contractants par voie de retenue à la source seront remboursés sur demande de l'intéressé ou de l'Etat dont il est un résident lorsque le droit à la perception de ces impôts est limité par les dispositions de la présente Convention. 2 Les demandes de remboursement à présenter dans les délais prévus par la législation de l'Etat contractant tenu d'effectuer le remboursement devront être accompagnées d'une attestation officielle de l'Etat contractant dont le contribuable est un résident selon laquelle les conditions requises pour avoir droit à l'application des avantages

prévus par la présente Convention sont remplies. [...]

#### **E. 4**

Il résulte des considérants qui précèdent que le recours doit être déclaré irrecevable pour cause de tardiveté en tant qu'il concerne l'IFD (consid. 1 supra ). Pour ce qui est de l'ICC, le recours doit être intégralement rejeté et la décision attaquée confirmée. Par conséquent, les frais sont mis à la charge de la recourante, qui succombe. Elle n'a pas droit à des dépens (art. 49 al. 1, 55, 91 et 99 LPA-VD). [ le dispositif de l'arrêt est porté en page suivante ]

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