

# VD\_OMNI FI.2025.0116 vom 17. September 2025

VD Tribunal cantonal, 2025-09-17, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.2025.0116](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2025.0116)

FR: VD\_OMNI FI.2025.0116 du 17 septembre 2025

IT: VD\_OMNI FI.2025.0116 del 17 settembre 2025

## Regeste

A. \_\_\_\_\_/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Recours interjeté plus de trois mois après la notification de la décision de l'ACI fixant le domicile principal de l'intéressée dans le canton dès l'année 2022. La recourante admet avoir agi tardivement, en expliquant qu'un collaborateur de l'office d'impôt lui avait auparavant indiqué que l'année 2022 ne serait pas concernée. Le contenu de la décision attaquée est dénué de toute ambiguïté; le domicile fiscal principal de la recourante a été fixé dès le 1er janvier 2022, tant au niveau communal, cantonal que fédéral et cette décision mentionne en pied de seconde page la voie et le délai de recours. Dès lors, on ne voit pas ce qui, objectivement, aurait empêché la recourante de contester cette décision en temps utile, ni de désigner un mandataire à cet effet. Rejet de la demande de restitution du délai et recours déclaré irrecevable.

## Erwägungen

### E. 1

a) Aux termes de l'art. 82 de la loi cantonale du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative (LPA-VD; BLV 173.36), le Tribunal peut renoncer à l'échange d'écritures ou, après celui-ci, à toute autre mesure d'instruction, lorsque le recours paraît manifestement irrecevable, bien ou mal fondé (al. 1). Dans ces cas, il rend à bref délai une décision d'irrecevabilité, d'admission ou de rejet sommairement motivée (al. 2). b) Vu l'art. 94 al. 1 LPA-VD, un membre du Tribunal cantonal statue en tant que juge unique, notamment sur les recours manifestement irrecevables (let. d).

### E. 2

A l'image de l'autorité intimée et comme la jurisprudence lui permet de le faire, le juge unique tranchera le recours aussi bien pour ce qui concerne l'impôt cantonal et communal, d'une part, et l'impôt fédéral direct, d'autre part (ATF 135 II 260 consid. 1.3.1 p. 262 s.; 131 II 553 consid. 4.2 p. 559; 130 II 509 consid. 8.3 p. 511; arrêt TF 2C\_60/2013 et 2C\_61/2013 du 14 août 2013 consid. 1).

### E. 3

a) L'activité administrative peut en règle générale faire l'objet d'un contrôle par l'autorité hiérarchiquement supérieure ou par un tribunal dans le cadre d'un recours. L'autorité de recours n'est toutefois tenue de se saisir du litige que si toutes les conditions que la loi pose à l'exercice de ses attributions sont réunies (v. Pierre Moor/Etienne Poltier, Droit administratif, vol. II, 3 e éd., Berne 2011, n° 5.3.1.1, p. 623 ss et références citées). La recevabilité du recours est l'ensemble des conditions auxquelles la loi subordonne la saisine de l'autorité chargée d'une attribution contentieuse (ibid. n° 5.3.1.2. p. 624). b) Aux termes de l'art. 18 al. 6 de la loi cantonale du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI;

BLV 642.11) , lorsque le lieu de la taxation ne peut pas être déterminé d'emblée selon les principes ci-dessus, il est fixé par l'Administration cantonale des impôts sur demande du contribuable, des municipalités ou des Offices d'impôt de district intéressés (1 ère phrase). Cette décision peut faire l'objet d'un recours, conformément à la loi sur la procédure administrative (2 ème phrase). L'art. 199 LI ajoute que le recours au Tribunal cantonal s'exerce conformément à la loi sur la procédure administrative. Le recours au Tribunal cantonal s'exerce dans les trente jours dès la notification de la décision ou du jugement attaqués (art. 95 LPA-VD). Les délais fixés dans la loi ne peuvent être prolongés (cf. art. 21 al. 1 LPA-VD). Ceux impartis par l'autorité peuvent être prolongés s'il existe des motifs sérieux ou suffisants et que la demande de prolongation est présentée avant l'expiration de ces délais (cf. 21 al. 2 LPA-VD). Les délais fixés en jours commencent à courir le lendemain du jour de leur communication ou de l'événement qui les déclenche (art. 19 al. 1 LPA-VD). 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. 19 al. 2 LPA-VD). 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). De façon générale, la preuve de l'expédition d'un acte de procédure en temps utile incombe à la partie, respectivement à son avocat (cf. arrêts TF 4A\_374/2014 du 26 février 2015 consid. 3.2; 9C\_564/2012 du 12 septembre 2012 consid. 2; Jean-Maurice Frésard, in : Commentaire de la LTF, Aubry Girardin et al. [édit.], 3 e éd., Berne 2022, n°29 ad art. 48). La preuve de la notification peut néanmoins résulter d'autres indices ou de l'ensemble des circonstances, par exemple d'un échange de correspondances ultérieur ou du comportement du destinataire (ATF 142 IV 125 consid. 4.3 p. 128; voir aussi ATF 145 IV 252 consid. 1.3.2 p. 254). c) Les délais de réclamation et de recours sont péremptoires (v. Lydia Masmejan-Fey/Guillaume Vianin, in : Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2 e éd., Noël/Aubry Girardin [édit.], Bâle 2017, ad art. 119 LIFD, n° 3; Xavier Oberson, Le contentieux fiscal, in : Les procédures en droit fiscal, OREF [éd.] 3 e éd., Berne/Stuttgart/Vienne 2022, p. 747). 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, outre les auteurs précités, Pierre Moor/Etienne Poltier, Droit administratif, vol. II, 3 e éd., Berne 2011, n° 2.2.6.7). L'application stricte des règles sur les délais de recours ne relève pas d'un formalisme excessif, mais se justifie dans l'intérêt d'un bon fonctionnement de la justice et de la sécurité du droit, ainsi que pour des motifs d'égalité de traitement (cf. ATF 149 IV 97 consid. 2.1 p. 100; 104 Ia 4 consid. 3 p. 5). L'inobservation des délais légaux ne peut être corrigée que par la voie de la restitution (v. Jean-Maurice Frésard, in : Commentaire de la loi sur le Tribunal fédéral, Aubry Girardin et al. [édit.], 3 e éd., Berne 2022, ad art. 47 LTF n° 4).

#### **E. 4**

a) En la présente espèce, la recourante s'est vue notifier par pli simple une décision arrêtant son domicile fiscal à \*\*\*\*\* et dans le canton, sur les plans communal, cantonal et fédéral. Bien que cette décision soit datée du 24 avril 2025, c'est seulement le 14 août 2025 qu'un recours a été formé contre elle. Sans doute, l'autorité intimée ne pourrait être pas en mesure de prouver la date à laquelle cette décision a été notifiée à la recourante. En effet, la notification est intervenue par pli simple, comme le permet l'art. 44 al. 2 LPA-VD, et non par pli recommandé. Ceci étant, la recourante a elle-même admis avoir agi de façon tardive, en fournissant des justifications sur lesquelles on reviendra ci-après. b) Au vu de ce qui

précède, il n'y a aucun doute sur le fait que ce recours a été interjeté de façon tardive, de sorte qu'il n'y a pas lieu d'entrer en matière, sous réserve de l'existence d'un motif de restitution de ce délai, ce qui sera examiné ci-après.

## E. 5

a) On rappelle à cet égard qu'en droit fédéral, une réclamation n'est recevable, passé le délai de trente jours, 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 30 jours après la fin de l'empêchement (art. 133 al. 3 LIFD). En droit cantonal, un 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 (art. 22 al. 1 LPA-VD, applicable par renvoi de l'art. 168 LI), la demande motivée de restitution devant être présentée dans les dix jours à compter de celui où l'empêchement a cessé (ibid., al. 2, 1ère phrase). 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 (arrêts CDAP PS.2024.0062 du 27 novembre 2024; 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 (arrêts TF 9C\_260/2025 du 4 juillet 2025 consid. 3.3.1; 2C\_287/2022 du 4 mai 2022 consid. 5.1; 2C\_1044/2017 du 20 décembre 2017 consid. 5.2; 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). L'empêchement ne doit pas avoir été prévisible et être tel que le respect du délai aurait exigé la prise de dispositions que l'on ne peut raisonnablement attendre de la part d'un homme d'affaire avisé (arrêts TF 2C\_183/2022 du 31 mai 2022 consid. 3.2; 2C\_191/2020 du 25 mai 2020 consid. 4.1; cf. en outre Hugo Casanova/Claude-Emmanuel Dubey, in : Commentaire romand, op. cit., n°15 ad art. 133 LIFD). 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. Casanova/Dubey, op. cit., 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 [édit.], 3 e éd., Bâle 2018, n°5s. ad art. 50 LTF; Kaspar Plüss, in : Kommentar zum Verwaltungsrechtspflegegesetz des Kantons Zürich, 3 e éd., Alain Griffel [éd.], Zurich 2015, n°45s. ad art. 12; Fritz Gygi, Bundesverwaltungsrechtspflege, Berne 1983, p. 62; références citées). En outre, pour obtenir la restitution du délai, le recourant doit non seulement avoir été empêché d'agir lui-même dans le délai mais également, de désigner un mandataire à cette fin (cf. arrêts TF 2C\_191/2020 du 25 mai 2020 consid. 4.1/4.2; TF 2C\_299/2020 du 23 avril 2020 consid. 3.2). b) Selon ses explications, la recourante n'aurait pas prêté attention à la date de prise d'effet de son domicile fiscal, telle qu'elle ressort de la décision attaquée. En effet, elle dit s'être fiée sur ce point aux déclarations d'un collaborateur de l'office d'impôt qui, au cours de l'entretien du 3 juillet 2024, lui aurait fait comprendre que l'année fiscale 2022 ne serait pas concernée par la revendication de la commune de \*\*\*\*\*, compte tenu de sa situation. Dès lors, sur la foi de ce qui précède, elle dit n'avoir eu aucune raison de contester cette décision. Elle indique avoir réglé le

bordereau d'impôt pour l'année 2023 et c'est seulement à la réception du bordereau d'impôt pour l'année 2022 qu'elle aurait découvert son erreur. Sans l'indiquer expressément, la recourante se prévaut sur ce point de la protection constitutionnelle de sa bonne foi. On rappelle sur ce point qu'à teneur de l'art. 5 al. 3 Cst., les organes de l'Etat et les particuliers doivent agir de manière conforme aux règles de la bonne foi. Cela implique notamment qu'ils s'abstiennent d'adopter un comportement contradictoire ou abusif (ATF 143 IV 117 consid. 3.2; 136 I 254 consid. 5.2; TF 1C\_10/2023 du 6 avril 2023 consid. 2.5). Découlant directement de l'art. 9 Cst. et valant pour l'ensemble de l'activité étatique, le droit à la protection de la bonne foi préserve la confiance légitime que le citoyen met dans les assurances reçues des autorités, lorsqu'il a réglé sa conduite d'après des décisions, des déclarations ou un comportement déterminé de l'administration (ATF 144 II 49 consid. 2.2 p. 52; arrêt TF 2C\_667/2018 du 7 mai 2019 consid. 7.1). Ce droit permet au citoyen d'exiger que l'autorité respecte ses promesses et qu'elle évite de se contredire. Selon la jurisprudence, un renseignement ou une décision erronés de l'administration peuvent obliger celle-ci à consentir à un administré un avantage contraire à la réglementation en vigueur, à condition que l'autorité soit intervenue dans une situation concrète à l'égard de personnes déterminées, qu'elle ait agi ou soit censée avoir agi dans les limites de ses compétences et que l'administré n'ait pas pu se rendre compte immédiatement de l'inexactitude du renseignement obtenu. Il faut encore que l'administré se soit fondé sur les assurances ou le comportement dont il se prévaut pour prendre des dispositions auxquelles il ne saurait renoncer sans subir de préjudice et que la réglementation n'ait pas changé depuis le moment où l'assurance a été donnée (ATF 150 I 1 consid. 4.1 p. 2 et les renvois aux ATF 148 II 233 consid. 5.5.1 p. 241; 146 I 105 consid. 5.1.1 p. 110; 141 I 161 consid. 3.1 p. 164). En l'espèce, la recourante a produit un échange de courriels avec le collaborateur concerné. Dans sa propre interpellation, du 21 juillet 2025, la recourante rappelait à ce dernier qu'il lui avait indiqué qu'au vu des informations fournies, il n'y avait pas lieu de prendre en compte l'année 2022 dans la fixation de son domicile fiscal principal à \*\*\*\*\*. Or, dans sa réponse du 5 août 2025, le collaborateur concerné ne prend aucunement position sur les assurances qui, le cas échéant, auraient été données à la recourante sur ce point et dont elle se prévaut. Le simple fait que ce collaborateur n'ait pas expressément contesté avoir tenu de tels propos ne permet pas encore de retenir qu'il les a effectivement tenus. Quoi qu'il en soit, à supposer même que tel eut été le cas, cette circonstance ne permettrait pas encore à la recourante de se prévaloir de sa bonne foi. En effet, seule l'autorité intimée était compétente pour déterminer son domicile fiscal, vu l'art. 18 al. 6 LI; or, aucune assurance ne lui a été donnée par cette autorité, ce qui est essentiel à cet égard. En outre, il n'est pas démontré que la recourante ait pris, à la suite des assurances qu'elle prétend avoir reçues du collaborateur de l'office d'impôt, des dispositions sur lesquelles elle ne saurait revenir sans subir de préjudice et surtout, ait été empêchée d'agir en temps utile. Le contenu de la décision attaquée est dénué de toute ambiguïté; le domicile fiscal principal de la recourante a été fixé en faveur de la commune de \*\*\*\*\* dès le 1<sup>er</sup> janvier 2022, tant au niveau communal, cantonal que fédéral. Cette décision mentionne en pied de seconde page la voie et le délai de recours. On ne voit pas ce qui, objectivement, aurait empêché la recourante de contester cette décision en temps utile, ni de désigner un mandataire à cet effet. En réalité, la recourante n'a guère prêté attention au contenu de cette décision et c'est, comme elle l'indique du reste, à la réception du bordereau d'impôt 2022 qu'elle a pris conscience de ce que son assujettissement illimité à \*\*\*\*\* et dans le canton s'étendait également à l'année 2022. Entre-temps toutefois, la décision du 24 avril

2025 est entrée en force, faute d'avoir été attaquée en temps utile. c) Au vu de ce qui précède, les conditions de la restitution de délai de recours ne sont pas réalisées.

**E. 6**

a) Il s'ensuit que le recours est tardif et partant, manifestement irrecevable. b) Au vu des circonstances, le présent arrêt sera rendu sans frais et l'allocation de dépens n'entre pas en ligne de compte (cf. art. 49 al. 1, 50 al. 1, 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.