

BGer 2A.418/2006 vom 21. November 2006

Bundesgericht, 2006-11-21, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2A.418_2006

FR: TF 2A.418/2006 du 21 novembre 2006

IT: TF 2A.418/2006 del 21 novembre 2006

Regeste

Impôt fédéral direct 2000 | Finances publiques & droit fiscal

Erwägungen

E. 1

Déposé en temps utile et dans les formes prescrites par la loi contre une décision rendue par une autorité judiciaire statuant en dernière instance cantonale et fondée sur le droit public fédéral, le présent recours est recevable en vertu des art. 97 ss OJ, ainsi que de la règle particulière de l'art. 146 LIFD.

E. 2

Le recours de droit administratif peut être formé pour violation du droit fédéral, y compris l'excès et l'abus du pouvoir d'appréciation (art. 104 lettre a OJ). Le Tribunal fédéral revoit d'office l'application du droit fédéral sans être lié par les motifs invoqués par les parties (art. 114 al. 1 in fine OJ). Lorsque le recours est dirigé contre la décision d'une autorité judiciaire, le Tribunal fédéral est lié par les faits constatés dans la décision, sauf s'ils sont manifestement inexacts ou incomplets ou s'ils ont été établis au mépris de règles essentielles de procédure (art. 104 lettre b et 105 al. 2 OJ). En outre, le Tribunal fédéral ne peut pas revoir l'opportunité de l'arrêt entrepris, le droit fédéral ne prévoyant pas un tel examen dans ce domaine (art. 104 lettre c ch. 3 OJ).

E. 3

Les recourants reprochent au Tribunal administratif d'avoir statué sur un état de fait incomplet. Ils soutiennent que l'un des employés de la fiduciaire qui les représentait avait eu un entretien avec un collaborateur de l'Administration fiscale cantonale peu après la notification de la décision sur réclamation du 12 février 2004. Cet entretien, mentionné dans leur courrier du 8 mars 2004 à l'Administration fiscale cantonale, ne ressort d'aucun autre élément du dossier. Il n'a par ailleurs pas été retenu par la Commission cantonale dans sa décision du 14 décembre 2005; si les recourants estimaient que cet élément était essentiel et devait faire l'objet d'un acte d'instruction, ils devaient déjà réagir devant l'autorité intimée, laquelle pouvait revoir les faits d'office (cf. art. 61 al. 1 lettre b de la loi du 12 septembre 1985 sur la procédure administrative du canton de Genève). Il en résulte que l'état de fait critiqué n'est pas manifestement incomplet et que le grief est infondé.

E. 4.1

La procédure de recours en matière d'impôt fédéral direct est régie par le droit fédéral (cf. titre 5 de la loi sur l'impôt fédéral direct, intitulé "procédure de recours"). Le contribuable peut s'opposer à la décision sur réclamation de l'autorité de taxation en s'adressant, dans les trente jours à compter de la notification de la décision attaquée, à une commission de

recours indépendante des autorités fiscales (art. 140 al. 1 LIFD). Selon l' art. 140 al. 2 LIFD , le contribuable doit indiquer, dans son acte de recours, ses conclusions et les faits sur lesquels elles sont fondées, ainsi que les moyens de preuve; les documents servant de preuve doivent être joints à l'acte ou décrits avec précision. Lorsque le recours est incomplet, un délai équitable est imparti au contribuable pour y remédier, sous peine d'irrecevabilité.

E. 4.2

Selon la jurisprudence rendue sous l'empire de l'arrêté du Conseil fédéral du 9 décembre 1940 concernant la perception d'un impôt fédéral direct (AIFD; RO 56 2021), en vigueur jusqu'au 31 décembre 1994, le Tribunal fédéral a déduit de l' art. 101 AIFD (remplacé par l' art. 140 LIFD) que les recours dans lesquels il n'est pas dit en quoi la décision attaquée doit être modifiée et ceux dont la motivation fait défaut ou paraît d'emblée insuffisante peuvent être déclarés irrecevables sans plus ample examen. Dans les autres cas, l'autorité cantonale est tenue d'entrer en matière et, lorsque les motifs du recours existent mais manquent de clarté, d'accorder au contribuable un délai supplémentaire pour compléter son mémoire. D'une manière générale, il y a donc lieu de distinguer entre les recours qui ne peuvent plus être améliorés, parce qu'ils ne contiennent aucune motivation, et les recours dont les défauts sont susceptibles d'être corrigés (arrêt 2A.146/1995 du 17 juin 1996 consid. 2a; arrêt 2A.83/1992 du 26 juillet 1993, Revue Fiscale 49/1994 p. 141, consid. 2a et les références). Dans ce contexte, le Tribunal fédéral a déjà eu l'occasion de préciser (arrêt A.333/1983 du 22 mars 1985, Archives 55 p. 391, consid. 2c) que les règles valables en matière de recours selon l' art. 106 AIFD (cf. art. 140 ss LIFD) ne sont pas différentes de celles qui régissent le recours de droit administratif au Tribunal fédéral (cf. jurisprudence relative à l' art. 108 al. 3 OJ : notamment ATF 131 II 449 consid. 1.3 p. 452; 130 I 312 consid. 1.3.1 p. 320; 123 II 359 consid. 6b/bb p. 369 et les références). Il en résulte qu'il ne faut pas poser des exigences trop strictes quant à la formulation des conclusions et des motifs. Il suffit que l'on puisse déduire de l'acte de recours les points sur lesquels la décision attaquée est critiquée, ce que le recourant demande et sur quels faits il entend se fonder. Une motivation même brève est suffisante. Il n'est par ailleurs pas nécessaire que les conclusions soient formulées explicitement pour qu'elles soient recevables; il suffit qu'elles ressortent clairement des motifs allégués.

E. 5

Les recourants reprochent au Tribunal administratif d'avoir violé l' art. 140 LIFD et le principe de l'interdiction du formalisme excessif en déclarant le recours du 8 mars 2004 irrecevable; l'autorité intimée aurait retenu de manière littérale que les recourants ne souhaitaient que "réserver leurs droits" alors qu'il était évident que ceux-ci exprimaient une volonté de recourir.

E. 5.1

L'autorité intimée ne peut pas être suivie lorsqu'elle retient que le courrier du 8 mars 2004 avait pour seul objectif de transmettre pour "information" à la Commission de recours une copie de la demande en remise de l'impôt faite par les contribuables à l'administration. Il ressort en effet sans équivoque du courrier précité et de ses annexes que les recourants contestaient les impôts et l'amende en faisant valoir que la remise de dette ne constituait pas un revenu imposable et que l'imposition était contraire à la réalité économique. Cette motivation des plus succinctes était compréhensible et s'expliquait par la demande en

remise de l'impôt pendante qui, si elle était acceptée, rendait le recours sans objet. On ne peut pas déduire de la formulation maladroite des recourants, lesquels "se réservaient le droit de recourir", qu'ils s'abstenaient d'attaquer la décision sur réclamation du 12 février 2004 à ce moment-là, comme le soutient le Tribunal administratif. La volonté de recourir était au contraire manifestement déclarée et la motivation suffisante dans un premier temps, même si les termes utilisés n'étaient pas précis au point de vue procédural. Si la Commission cantonale estimait que l'acte de recours était incomplet, à défaut de conclusions explicites et de clarté dans l'exposé des faits ou des motifs, elle devait accorder aux intéressés un délai équitable pour compléter leur mémoire, en vertu de l' art. 140 al. 2 LIFD . Au demeurant, les exigences de cette disposition vont au-delà de celles déduites de l' art. 29 al. 1 Cst. , d'après lesquelles l'autorité n'a l'obligation de rendre le recourant attentif au vice de procédure que lorsqu'il peut être réparé "en temps utile", c'est-à-dire avant l'expiration du délai de recours (cf. ATF 125 I 166 consid. 3a p. 170; 124 II 265 consid. 4a p. 269/270; arrêt 1P.141/2004 du 10 mai 2004, RDAF 2005 I 58, consid. 2). La Commission cantonale a ainsi agi de façon contraire à l' art. 140 al. 2 LIFD et fait preuve de formalisme excessif en ne donnant pas aux recourants la possibilité de corriger les imprécisions de leur recours, puis en les sanctionnant par une décision d'irrecevabilité.

E. 5.2

Partant, le Tribunal administratif a violé le droit fédéral en confirmant la décision d'irrecevabilité de la Commission cantonale du 14 décembre 2005. Vu l'issue de litige, il est superflu d'examiner les autres griefs soulevés par les recourants, notamment celui relatif à la violation du principe de la bonne foi.

E. 6

Il résulte de ce qui précède que le recours doit être admis et l'arrêt du Tribunal administratif du 23 mai 2006 annulé. La cause est renvoyée à l'autorité intimée pour qu'elle statue à nouveau sur les frais et dépens de la procédure devant elle et à la Commission cantonale pour qu'elle entre en matière sur le recours du 8 mars 2004, au cas où une remise d'impôt n'a pas été accordée aux recourants. Succombant, l'Administration fiscale cantonale, dont l'intérêt pécuniaire est en cause, doit supporter les frais judiciaires (art. 156 al. 1 et 156 al. 2 a contrario en relation avec les art. 153 et 153a OJ). Cette dernière versera en outre une indemnité de dépens aux recourants qui obtiennent gain de cause avec l'assistance d'un avocat (art. 159 al. 1 OJ).

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