

NE_GERICHTE CDP.2010.302 vom 24. Oktober 2011

NE Tribunal cantonal, 2011-10-24, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ne_gerichte_CDP.2010.302

FR: NE_GERICHTE CDP.2010.302 du 24 octobre 2011

IT: NE_GERICHTE CDP.2010.302 del 24 ottobre 2011

Erwägungen

E. 1

a) Même de compréhension peu aisée, on doit considérer que le recours, interjeté dans les formes et délai légaux, est recevable, sous réserve de ce qui suit au considérant 2 pour l'année fiscale 2002. b) Depuis le 1^{er} janvier 2011, la Cour de droit public du Tribunal cantonal a succédé au Tribunal administratif et traite les causes qui avaient été déférées à cette dernière instance (art. 47, 83 OJN).

E. 2

Dans son recours du 13 septembre 2010, X. s'en prend aux taxations d'office du 24 juillet 2008, se rapportant aux années 2002 à 2006, sous l'angle matériel exclusivement, soulevant en outre la question de la nullité de la taxation pour la période fiscale 2004 au motif qu'elle n'est pas fondée sur la déclaration qu'il dit avoir déposée pour cette année-là. Il ne se prononce pas sur la question qu'avait eu à trancher le Tribunal fiscal, soit la validité formelle, du point de vue du délai, de la réclamation. Dans son écrit du 1^{er} octobre 2010, il s'excuse de son retard et l'impute à son état de santé. La période fiscale 2002, qui n'était pas évoquée dans le premier acte déposé par le contribuable contre les taxations litigieuses, soit son courrier daté du 25 août 2008, a néanmoins été intégrée dans la décision sur réclamation du 2 juillet 2009 puis dans le jugement du Tribunal fiscal du 11 août 2010. Sans avoir à se pencher plus avant sur le sort de cette période fiscale, il y a lieu de constater que le recours du contribuable, en tant qu'il viserait cette période fiscale – ce qui ne ressort pas clairement de son courrier du 13 septembre 2010 et de son complément du 1^{er} octobre 2010 - serait irrecevable. En effet, la décision de taxation pour cette période fixant le montant de l'impôt dû, de même que les bases imposables et le taux, à zéro franc, le recourant n'a pas d'intérêt juridique à recourir. Son recours ne peut qu'être déclaré irrecevable. Pour les périodes fiscales 2003 à 2006, il convient d'examiner si le Tribunal fiscal a correctement apprécié la situation sous l'angle de recevabilité de la réclamation.

E. 3

a) Dans un arrêt récent (arrêt du 15.06.2011 [CDP.2008.376]), la Cour de droit public a tranché qu'en application des articles 174 LCdir , 20 LPJA et 118 CPCN dans leur teneur en vigueur jusqu'au 31 décembre 2010, les vacances judiciaires s'appliquaient également à la procédure de réclamation contre une décision de taxation en matière d'impôt cantonal et communal (arrêt précité, cons. 3c/cc). Cet arrêt reste compatible avec celui rendu quelques jours plus tard par le Tribunal fédéral en relation avec la réglementation vaudoise relative aux fêtes (arrêt du TF du 28.06.2011 [2C_628/2010] et [2C_645/2010] cons. 3.3 et 3.4). Fondé sur cette jurisprudence – postérieure au jugement du Tribunal fiscal mais applicable au cas présent (ATF 135 II 78 cons. 3.2, p. 85 et les réf.) –, le courrier du contribuable daté du 25 août 2008 et posté le 4 septembre 2008 est intervenu dans le délai utile pour former

réclamation contre les décisions de taxations du 24 juillet 2008. En revanche, les actes datés des 4 et 7 mai 2009 sont, eux, manifestement tardifs, puisque le contribuable admet avoir reçu les taxations litigieuses durant l'été 2008. Ils ne peuvent donc être considérés comme des réclamations intervenues en temps utile contre les décisions querellées et sont irrecevables comme telles. Reste à déterminer par souci d'économie de procédure si l'acte daté du 25 août 2008 remplit les autres conditions formelles posées à la recevabilité d'une réclamation.

E. 4

a) Selon l'article 201 al. 2 LCdir, la réclamation doit contenir des conclusions, être motivée et indiquer, le cas échéant, les moyens de preuve. Le contribuable qui a été taxé d'office peut déposer une réclamation contre cette taxation uniquement pour le motif qu'elle est manifestement inexacte (al. 3). Selon la jurisprudence et la doctrine relatives à l'article 132 al. 3 LIFD – qui correspond dans son contenu matériel aux deux alinéas précités de la LCdir –, l'obligation de motivation ne constitue pas une simple prescription d'ordre, mais une exigence formelle dont la violation entraîne l'irrecevabilité de la réclamation. On ne saurait, sous l'angle de la recevabilité, poser des exigences trop élevées quant au contenu de la motivation. Il doit cependant en tous cas être possible de reconnaître ce que le réclamant conteste dans la décision attaquée (par exemple, le principe de la taxation d'office ou le montant de l'estimation opérée), ainsi que les arguments pertinents en fait et en droit sur lesquels il s'appuie (Casanova, Commentaire romand de la LIFD, no 23 ad art. 132 LIFD et les références citées; voir aussi arrêt du TF du 31.08.2011 [2C_292/2011] cons. 3.1). b) En l'espèce, en mentionnant dans son courrier daté du 25 août 2008 qu'il avait « dûment déposé les déclarations 2003 et 2004 », le recourant a suffisamment motivé sa réclamation contre le principe d'une taxation d'office dans la mesure où le dépôt de la déclaration d'impôt – que ce soit, pour un contribuable assujéti de manière limitée dans le canton de Neuchâtel en raison de la détention d'un immeuble, par une déclaration neuchâteloise ou par simple envoi de la déclaration déposée dans son canton de domicile principal – suffit à exclure une taxation d'office. L'indication – nécessaire – des moyens de preuve peut être admise comme étant implicite puisqu'il s'agit du renvoi aux déclarations d'impôt. Pour les périodes fiscales 2003 et 2004, la réclamation contre la déclaration d'office doit dès lors être considérée comme suffisamment motivée. En revanche, pour les périodes fiscales 2005 et 2006, le contribuable admet avoir été taxé d'office – si bien qu'il n'en conteste pas le principe – mais omet d'indiquer les éléments de la taxation qu'il conteste, respectivement ceux qui seraient manifestement erronés. Son acte ne répond dès lors pas aux exigences formelles de recevabilité d'une réclamation contre une taxation d'office. Par substitution de motif, l'irrecevabilité des réclamations pour les périodes fiscales 2005 et 2006 – retenue par le Tribunal fiscal en raison de leur tardiveté – sera ainsi confirmée, alors que la cause sera renvoyée au Service des contributions pour les années 2003 et 2004, afin qu'il soit entré en matière sur le fond de la réclamation. On relèvera cependant – et cela vaut tant pour les périodes fiscales 2003 et 2004 que pour les périodes fiscales 2005 et 2006 – que selon un arrêt récent du Tribunal fédéral (arrêt du 01.07.2011 [2C_463/2010], notamment cons. 3.4), une taxation d'office établie sans envoi préalable d'une déclaration d'impôt ni sommation, peut, selon les circonstances, être entachée d'un motif de nullité absolue.

E. 5

Vu ce qui précède, le recours sera partiellement admis, le jugement du Tribunal fiscal sera annulé en tant qu'il concerne les périodes fiscales 2003 et 2004, de même que les décisions

de taxations du 24 juillet 2008 relatives aux mêmes périodes fiscales. Le recours est irrecevable pour la période fiscale 2002 et rejeté pour les périodes fiscales 2005 et 2006. Les décisions de taxation et la décision sur réclamation relatives à ces dernières seront confirmées. Dans la mesure où le recourant succombe partiellement, des frais réduits seront mis à sa charge, en compensation avec son avance de frais (art. 47 LPJA), dont le solde lui sera restitué. Ayant agi seul, il ne peut prétendre à l'allocation de dépens (art. 48 LPJA).

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