

NE_GERICHTE CDP.2011.2 vom 18. Dezember 2008

NE Tribunal cantonal, 2008-12-18, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ne_gerichte_CDP.2011.2_d20081218

FR: NE_GERICHTE CDP.2011.2 du 18 décembre 2008

IT: NE_GERICHTE CDP.2011.2 del 18 dicembre 2008

Regeste

Recevabilité d'une réclamation en matière fiscale. Férias de droit cantonal.

Erwägungen

E. 1

En droit administratif, l'objet du recours est nommé objet de la contestation. Celui-ci est incorporé par la décision mise en cause et comprend tous les éléments juridiques au sujet desquels l'autorité qui a statué s'est prononcée d'une manière qui la lie. L'objet de la contestation délimite ainsi le cadre des rapports juridiques susceptibles d'être examinés par l'autorité de recours. Ce n'est qu'exceptionnellement que l'autorité de recours peut être amenée à étendre son examen au-delà ce cadre strict, soit lorsque pour des motifs d'économie de procédure, il se justifie de trancher une question en état d'être jugée, à condition que celle-ci soit si étroitement liée à l'objet du litige que l'on puisse parler d'un état de fait commun et que l'administration se soit déterminée par une déclaration à ce sujet. En l'espèce, la décision attaquée ne porte que sur la recevabilité de la réclamation concernant la taxation IFD. La recevabilité de la réclamation en matière d'ICC excède donc l'objet de la contestation puisqu'il n'en a pas été question dans la décision sur réclamation, sauf dans la référence du prononcé sur réclamation, manifestement erronée (cf. Schaer, Juridiction administrative neuchâteloise, p. 118). La décision entreprise constate uniquement que la réclamation est tardive au sens de la LIFD, que seule, de ce fait, une révision serait envisageable puisque la taxation IFD est entrée en force mais que les conditions légales d'une telle révision ne sont pas réunies en l'espèce. La recourante ne conteste pas ce dernier constat mais maintient que sa réclamation est intervenue dans les délais. Le litige porte donc uniquement sur la recevabilité temporelle d'une réclamation déposée contre la taxation pour l'impôt fédéral direct de l'année 2007. Ce n'est que dans ses observations du 28 août 2009 que l'intimé a tenté d'étendre l'objet de la contestation à l'ensemble du litige fiscal 2007 en soutenant que la motivation de sa décision du 6 février 2009 était erronée.

E. 2

de la loi d'introduction de la LILIFD dans sa teneur selon la nouvelle loi du 27.01.2010, annexe 7; art. 47 et 83 OJN).

E. 3

Respectant les conditions de forme de l'article 35 LPJA, le recours est recevable. Le dossier de l'intimé n'établissant pas à quelle date la décision querellée du

E. 6

février 2009 a été notifiée à la recourante, son recours, posté le 12 mars 2009, doit également être considéré comme intervenant dans le délai légal, faute d'allégation et de preuve contraire, à charge de l'intimé.

4. Conformément à la LPJA, l'autorité dont la décision est attaquée peut, jusqu'au dépôt de sa réponse, reconsidérer ou réviser sa décision (art. 35 al. 2 LPJA). En l'espèce, le service des contributions a conclu le 28 août 2009 au rejet du recours. Dans ses observations complémentaires du 19 octobre 2011 toutefois, il sollicite le renvoi du dossier pour pouvoir statuer au fond sur la réclamation. Compte tenu de l'effet dévolutif du recours, une telle solution n'est légalement pas possible et il incombe dès lors à la Cour de céans de statuer.

5.a) La question de la recevabilité de la réclamation du 2 février 2009 contre la taxation IFD du 18 décembre 2008, litigieuse ici, nécessite de déterminer si les feries prévues par l'ancien article 118 alinéa 3 du Code de procédure civile neuchâtelois (CPCN actuellement art. 145 CPC), auquel renvoyait la loi sur la procédure et la juridiction administratives (LPJA) par son article 20 trouvent application pour la supputation des délais de la procédure de réclamation, comme le soutient la recourante. L'examen de cette question interviendra de manière dissociée pour l'impôt fédéral direct d'une part, seul objet de la décision sur réclamation comme précisé ci-dessus et, d'autre part, par économie de procédure, (voir considérant 1 ci-dessus) pour l'impôt cantonal et communal, qui fait également l'objet de la réclamation du 2 février 2009 sur laquelle le service des contributions ne s'est pas formellement prononcé, hormis dans ses observations.

b) Impôt fédéral direct

a) L'article 132 alinéa 1 LIFD prévoit un délai de 30 jours dès la notification de la décision de taxation pour soulever réclamation. L'article 133 LIFD précise :

"1. Le délai commence à courir le lendemain de la notification. Il est considéré comme respecté si la réclamation est 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.

2. La réclamation adressée à une autorité incompétente doit être transmise sans retard à l'autorité de taxation compétente. Le délai de réclamation est considéré comme respecté lorsque la réclamation a été remise à une autorité incompétente ou à un office de poste suisse le dernier ouvrable du délai au plus tard.

3. Passé le délai de 30 jours, 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 et 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."

L'article 119 LIFD prévoit à son alinéa 1 que les délais fixés dans la LIFD ne peuvent être prolongés.

b) De jurisprudence constante, le Tribunal fédéral considère que la réglementation contenue dans la LIFD pour la procédure de réclamation est exhaustive. Il n'existe pas de place pour une réglementation différente, divergente ou plus étendue selon le droit cantonal. La procédure de réclamation est donc réglée exclusivement par la LIFD ("Nach ständiger Rechtsprechung des Bundesgerichts besteht bei dieser umfassenden Regelung kein Raum für anderslautende, abweichende oder weitergehende Regelungen des kantonalen Rechts;

das Rechtsmittelverfahren richtet sich diesbezüglich ausschliesslich nach dem Recht für die direkte Bundessteuer."; arrêt du Tribunal fédéral du 15.02.2006, 2A.70/2006, cons. 3.1). Ceci vaut également lorsque le droit cantonal prévoit des fêtes judiciaires (arrêt du Tribunal fédéral 15.02.2006, précité, cons. 3, 1er§). La doctrine l'a encore relevé récemment (Hugo Casanova, in Yersin/Noël (éd.), Commentaire LIFD, n. 9 ad art. 133 LIFD).

Bien que critiquée par une partie de la doctrine (Hugo Casanova, op. cit., n. 22 ad art. 140 LIFD), la non-application des fêtes cantonales en matière de LIFD vaut également pour la procédure de recours devant l'instance judiciaire (jugement du Tribunal fiscal du 22.11.2005 en la cause B. contre Service des contributions, cons. 2, confirmé par arrêt du TA du 07.07.2008 [TA.2006.6]). On verrait mal pourquoi des fêtes vaudraient pour la procédure de réclamation alors qu'elles ne seraient pas applicables à la procédure de recours. Cette hypothèse est de toute façon exclue par la jurisprudence fédérale susmentionnée (arrêt du TF du 15.02.2006, précité). Dans un récent arrêt destiné à la publication (arrêt du TF du 28.06.2011 [2C_628/2010 et 2C_645/2010], cons. 3.3) cette jurisprudence a encore été confirmée.

c) C'est dire ici que la contribuable ne peut, dans le cadre de la procédure de réclamation contre les décisions de taxation de l'impôt fédéral direct 2007, se prévaloir des fêtes que prévoirait le droit cantonal. Partant, sa réclamation du 2 février 2009 était manifestement tardive pour cet impôt et la décision rendue sur réclamation parfaitement exacte. Son recours est donc mal fondé. Le recours devant être rejeté en tant qu'il vise la décision d'irrecevabilité de la réclamation pour l'IFD, il n'y a pas lieu d'examiner le fond du litige. En effet, la réclamation étant tardive, la taxation fédérale est entrée en force. Ni le Service des contributions, ni le Tribunal de cantons ne peuvent revoir une décision entrée en force dans le cadre d'une voie de droit ordinaire. Au surplus l'intimé a déjà constaté que les conditions d'une révision (voie de droit extraordinaire) n'étaient pas réunies, ce que ne conteste pas la recourante.

c) Impôt communal et cantonal

Sous l'empire de la LCdir dans sa teneur jusqu'au 31 décembre 2010, hormis deux différences rédactionnelles mineures ("autorité fiscale" au lieu de "autorité de taxation" et "décision de taxation définitive" au lieu de "décision de taxation"), l'article 201 al. 1 LCdir reprend littéralement l'article 132 al. 1 LIFD. L'article 202 LCdir a le même contenu que l'article 133 LIFD précité (hormis à nouveau la référence à l'"autorité fiscale" au lieu de l'"autorité de taxation" et l'ajout ■ indifférent pour la question à trancher ■ à l'al. 3 du terme "tardive"). L'article 185 LCdir prévoit, comme l'article 119 LIFD, que les délais prévus par la LCdir ne peuvent être prolongés.

Au contraire de la LIFD, la LCdir contient cependant un renvoi général, à son Titre II "Principes généraux de procédure", chapitre 1er, à la loi sur la procédure et la juridiction administratives du 27 juin 1979, puisque l'article 174 LCdir, première disposition de ce Titre II, prévoit :

"Sous réserve des dispositions qui suivent, la loi sur la procédure et la juridiction administratives, du 27 juin 1979, est applicable".

Ce renvoi général n'est pas réitéré dans le cadre du Titre III "Procédure de taxation ordinaire", chapitre 3, dont les articles 201 à 204 sont consacrés à la procédure de

réclamation. Il est en revanche doublement rappelé au Titre VII "Procédure de recours", chapitre premier, d'une part, dont les articles 216 à 216d, sont consacrés à la procédure de recours devant l'ancien Tribunal fiscal (à l'art. 216d précisément), et chapitre 2, d'autre part, dont l'article 216e est consacré à la procédure de recours devant l'ancien Tribunal administratif (à l'art. 216e al. 3 précisément). La question se pose dès lors de savoir si le renvoi général de l'article 174 LCdir qui n'opère que sous réserve de la LCdir implique une interprétation du délai des articles 201 et 202 qui diverge de celle pour les délais de réclamation prévus aux articles 132 et 133 LIFD, dont on a vu qu'ils ne pouvaient être suspendus en raison de fêtes cantonales. En d'autres termes, il faut déterminer si la réglementation des articles 201 et 202 est exhaustive ("sous réserve" selon l'art. 174 LCdir) ou si elle nécessite l'application complémentaire de la LPJA, le renvoi par l'article 174 LCdir à cette loi n'intervenant que "sous réserve" de la LCdir.

Dans son arrêt du 15 juin 2011, précité, entré en force et aux considérants détaillés duquel il est renvoyé, la Cour de céans a considéré que l'application des fêtes judiciaires cantonales à la procédure de réclamation contre des décisions en matière d'impôts cantonal et communal avait été expressément voulue par le législateur cantonal et qu'elle ne contrevenait pas à la LHID. Cet arrêt a lui aussi été confirmé par décision de la Cour de céans du 24 octobre 2011 dans la cause B (CDP.2010.302) et par décision du 15 novembre 2011 dans la cause H (CDP.2011.18).

En définitive, il faut donc retenir que la recourante pouvait bénéficier des fêtes de l'article 118 CPCN pour computer le délai dont elle disposait pour déposer réclamation contre la décision de taxation ICC 2007. Partant, sa réclamation, sur laquelle l'intimé ne s'est pas formellement prononcé, est apparemment intervenue dans les délais. L'intimé devra donc l'examiner.

6. Le recours est dès lors rejeté en ce qu'il concerne la taxation IFD pour l'année 2007. Le Service des contributions ne s'étant pas formellement prononcé sur la réclamation ICC et sur les arguments de fond de la recourante en la matière, le dossier lui sera renvoyé pour décision.

■ agissant des frais, ils seront fixés en tenant compte du fait qu'hormis les valeurs litigieuses au fond et sur une question de procédure seulement, la recourante succombe pour l'IFD. Ils seront donc limités à 250 francs, montant compensé par l'avance déposée.

Il n'est pas alloué de dépens, la recourante succombant, ayant agi seule, et ne faisant pas valoir de dépenses particulières ou extraordinaires.

Par ces motifs, la Cour de droit public

1. Rejette le recours en ce qu'il conteste l'irrecevabilité de la réclamation contre les taxations IFD 2007.

2. Renvoie le dossier au Service des contributions pour qu'il statue au fond sur la réclamation concernant la taxation ICC pour la même année.

3. Met les frais, par 250 francs, compensés par l'avance effectuée, à charge de la recourante.

4. Statue sans allocation de dépens.

Neuchâtel, le 29 novembre 2011

1 Les délais légaux et les délais fixés judiciairement ne courent pas:

a.

du septième jour avant Pâques au septième jour qui suit Pâques inclus;

b.

du 15 juillet au 15 août inclus;

c.

du 18 décembre au 2 janvier inclus.

2La suspension des délais ne s'applique pas:

a.

à la procédure de conciliation;

b.

à la procédure sommaire.

3Les parties sont rendues attentives aux exceptions prévues à l'art. 2.

4Les dispositions de la LP1 sur les fêtes et la suspension des poursuites sont réservées.

1RS281.1

1Les délais fixés dans la présente loi ne peuvent être prolongés.

2Les délais impartis par l'autorité peuvent être prolongés s'il existe des motifs sérieux et que la demande de prolongation est présentée avant l'expiration de ces délais.

1Le contribuable peut adresser à l'autorité de taxation une réclamation écrite contre la décision de taxation dans les 30 jours qui suivent sa notification.

2La réclamation déposée contre une décision de taxation déjà motivée peut être considérée comme un recours et transmise à la commission cantonale de recours en matière d'impôt si le contribuable et les autres ayants droit y consentent (art. 103, al. 1, let. b, et 104, al. 1).

3Le contribuable qui a été taxé d'office peut déposer une réclamation contre cette taxation uniquement pour le motif qu'elle est manifestement inexacte. La réclamation doit être motivée et indiquer, le cas échéant, les moyens de preuve.

1Une décision ou un prononcé entré en force peut être révisé en faveur du contribuable, à sa demande ou d'office:

a.

lorsque des faits importants ou des preuves concluantes sont découverts;

b.

lorsque l'autorité qui a statué n'a pas tenu compte de faits importants ou de preuves concluantes qu'elle connaissait ou devait connaître ou qu'elle a violé de quelque autre manière l'une des règles essentielles de la procédure;

c.

lorsqu'un crime ou un délit a influé sur la décision ou le prononcé.

2La révision est exclue lorsque le requérant a invoqué des motifs qu'il aurait déjà pu faire valoir au cours de la procédure ordinaire s'il avait fait preuve de toute la diligence qui pouvait raisonnablement être exigée de lui.

3La révision des arrêts du Tribunal fédéral est régie par la loi du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral^{1.2}

1RS173.1102Nouvelle teneur selon le ch. 57 de l'annexe à la loi du 17 juin 2005 sur le Tribunal administratif fédéral, en vigueur depuis le 1er janv. 2007 (RO20062197;FF20014000).

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