

NE_GERICHTE CDP.2011.308 vom 14. Juni 2012

NE Tribunal cantonal, 2012-06-14, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ne_gerichte_CDP.2011.308

FR: NE_GERICHTE CDP.2011.308 du 14 juin 2012

IT: NE_GERICHTE CDP.2011.308 del 14 giugno 2012

Erwägungen

E. 1

Interjeté dans les formes et délai légaux, le recours est recevable.

E. 2

La recourante invoque la nullité du bordereau d'impôt communal et reproche à l'autorité cantonale de lui avoir caché jusqu'à peu de temps avant l'entrée en force du jugement de la Cour de droit public qu'elle devait, en plus de l'impôt direct cantonal et fédéral direct, s'acquitter d'un impôt communal. Selon la jurisprudence et la doctrine dominante, les actes administratifs viciés sont généralement annulables, par la voie de la contestation (réclamation ou recours), et non pas nuls (RJN 1998 p. 262 , 264 et les réf. citées). La nullité doit être constatée d'office et en tout temps par toute autorité étatique (ATF 118 Ia 336 = JT 1994 IV 64), sans égard à un quelconque délai de réclamation ou de recours pour l'invoquer. Elle n'est admise que si le vice dont l'acte est entaché est particulièrement grave, manifeste ou du moins facilement décelable et si, en outre, la constatation de la nullité ne met pas sérieusement en danger la sécurité du droit (Bovay , Procédure administrative, Berne 2000, p. 279 ss; RJN 1998, p. 264). Entrent principalement en ligne de compte, comme motifs de nullité, de graves vices de procédure (incompétence évidente, vices graves affectant les règles essentielles de procédure, vice dans la notification); en revanche des vices de fond n'entraînent qu'à de rares exceptions la nullité d'une décision (ATF 104 Ia 172 cons. 2c = JT 1980 I 330; Knapp , Précis de droit administratif, 4 ème éd., Bâle 1991, p. 262 ss). Ces principes régissent également le droit fiscal (Känzig / Behnisch , Die direkte Bundessteuer (Wehrsteuer), 2 ème éd., 1982-1992, vol. III, p. 199 note 11 ss ad art. 95 ; Casanova , Änderung rechtskräftiger Verfügungen und Entscheide, in : Archives, vol. 61, p. 447). Il convient d'examiner en premier lieu si la Commune Y. pouvait notifier un rappel d'impôt et facturer des intérêts moratoires envers la recourante. Les compétences des communes en matière d'application de la loi sur les contributions directes du 21 mars 2000 (RSN 631.0; LCdir) sont réduites. La loi réserve la plus grande partie de l'exécution de la loi à l'autorité fiscale cantonale. En matière de taxation, les communes peuvent prélever des impôts (art. 266 LCdir), mais les impôts communaux sont fixés sur les mêmes bases que les impôts cantonaux et les communes ne peuvent ni modifier les bases de taxation fixées pour les impôts cantonaux ni déroger à l'application stricte de leurs coefficients (art. 267 LCdir). L'impôt communal est calculé conformément au barème unique de référence de l'impôt cantonal multiplié par le coefficient communal (art. 268 LCdir). La procédure de taxation est du ressort de l'autorité cantonale (art. 274 LCdir) et la taxation est généralement notifiée simultanément pour les deux types d'impôts par une même décision de taxation (art. 274 al. 1 et 2 LCdir). Les impôts communaux sont perçus au moyen d'un bordereau unique payable en règle générale en plusieurs tranches (art. 275 al. 1 LCdir). En matière de perception, les communes ne s'en chargent que dans la mesure où elles

bénéficient d'une délégation du Conseil d'Etat (art. 276 al. 2 LCdir) qui en règle les modalités. L'autorité cantonale examine les réclamations portant sur les impôts communaux (art. 277 LCdir). Par contre, il incombe au conseil communal de prononcer les amendes en matière de soustraction d'impôts communaux (art. 280 al. 1), avec un plafond au montant de l'amende cantonale (art. 280 al. 2 LCdir). En matière de perception, les communes peuvent, sur délégation du Conseil d'Etat, assurer la perception des impôts directs sur le revenu et la fortune, moyennant le versement d'une indemnité (art. 169 LCdir), à défaut de quoi cette compétence incombe au canton. La perception du rappel d'impôt, y compris les intérêts, est du ressort du canton (art. 221 al. 1 LCdir), sur la base des décisions de taxation (art. 225 al. 1 LCdir) qui regroupent les impôts cantonaux et communaux. En matière de soustraction d'impôt, l'autorité compétente (non précisée dans la loi) rend une décision de condamnation (art. 256 al. 1 LCdir) qui est communiquée, lorsqu'elle porte sur un rappel d'impôt ou une amende fiscale, après son entrée en force, au conseil communal (art. 256 al. 2 LCdir), qui est compétent pour prononcer des amendes en matière de soustraction d'impôts communaux (art. 280 LCdir). Cette particularité de la procédure pénale fiscale ne vaut pas pour les amendes d'ordre. Elle figurait déjà à l'art. 139 de l'ancienne loi sur les contributions directes du 9 juin 1964 et le Conseil d'Etat se réfère à cette réglementation dans son rapport au Grand Conseil à l'appui de la LCdir (BO GC 1999 vol. 165 1, p. 1275). Cette réglementation particulière, qui repose sur une base légale formelle, n'appelle pas de commentaires spécifiques.

E. 3

Dans le présent cas, la recourante a fait l'objet d'une procédure en rappel d'impôt et soustraction qui s'est terminée par le prononcé, le 23 mars 2010, de deux décisions en matière d'impôt fédéral direct et d'impôt direct cantonal, fixant le montant du rappel d'impôt, les intérêts moratoires et l'amende. Ces décisions ont été confirmées sur réclamation par une décision unique du 10 mai 2010, qui a été annulée, avec les décisions primaires, par jugement du 17 mars 2011 de la Cour de céans, mais uniquement en ce qui concerne l'amende. Elles ont été confirmées pour le surplus. Le chiffre 2 du dispositif de ce jugement a la teneur suivante : " Admet le recours et annule la décision sur réclamation du 10 mai 2010 et la décision en matière de soustraction fiscale pour l'impôt direct cantonal et communal du 23 mars 2010 en ce qu'elles portent sur une amende, les confirme pour le surplus." Le jugement annule donc l'amende pour les trois impôts directs susceptibles de générer un redressement, sans tenir compte du fait que l'impôt direct communal n'a pas encore fait l'objet d'une décision. Cette décision n'a été rendue que le 11 juillet 2011 par la Commune Y. . Elle fixe le montant du rappel d'impôt mais n'inflige pas d'amende, se conformant ainsi au dispositif du jugement de la Cour de céans du 17 mars 2011 qui n'était valable, formellement, que pour les décisions déjà notifiées. Il découle de ce qui précède que l'autorité communale, en rendant sa décision, a respecté tout comme l'autorité cantonale après le prononcé du jugement du 17 mars 2011, les principes applicables en matière pénale qui permettent au contribuable de ne pas s'auto-incriminer. Bénéficiant de cette garantie, la recourante ne peut prétendre échapper du surcroît au rappel d'impôt et à l'intérêt moratoire, que ce soit sur le plan fédéral, cantonal et communal. La procédure de rappel d'impôt est indépendante de l'introduction d'une procédure pénale fiscale et ne dépend pas de l'existence – ou de la répression effective – d'une soustraction. Il suffit que des moyens de preuve ou des faits inconnus jusque-là permettent à l'autorité fiscale d'établir qu'une taxation n'a pas été effectuée alors qu'elle aurait dû l'être ou qu'une taxation entrée en force est incomplète pour qu'elle puisse procéder au rappel d'impôt qui n'a pas été perçu, y

compris les intérêts (art. 221 LCdir , qui correspond à l'art. 151 LIFD et est conforme à l'art. 53 al. 1 LHID). C'est en vain que la recourante fait valoir le fait qu'elle ignorait que les décisions en soustraction avec rappel d'impôt et amende prononcées par l'administration cantonale ne concernaient pas l'impôt communal. Le libellé de ces décisions ne mentionnait effectivement pas l'impôt communal et il est vrai qu'il pouvait, par une lecture superficielle, induire en erreur. Le jugement du 17 mars 2011 mentionne par erreur les impôts directs communaux, mais il confirme le principe du rappel et des intérêts moratoires, tout en excluant la fixation d'une amende. Il ne saurait servir de base à une suppression de l'assujettissement au rappel et aux intérêts moratoires sur le plan communal. Ces contributions reposent sur une base légale incontestable, la délégation à la commune pour fixer le rappel également, et l'existence de trois niveaux de taxation pour les impôts directs relève de l'organisation fiscale de la Suisse. L'ignorance supposée de l'ajout d'un impôt communal ne permet pas au contribuable de s'en exempter. La recourante ne peut par ailleurs exciper de sa bonne foi. On ne peut en effet tirer de la procédure conduite par l'autorité fiscale cantonale d'assurances quant à l'impôt communal. Même si tel était le cas, pour que la recourante puisse exciper de sa bonne foi, il faudrait que les conditions cumulatives que mettent la jurisprudence et la doctrine à la préséance de l'intérêt du justiciable sur le strict respect du régime légal soient remplies. Il conviendrait que l'autorité ait donné un renseignement dans une situation concrète, sans réserve, à l'égard d'une personne déterminée. Elle devrait avoir été compétente pour le faire, ou du moins le contribuable ne devait-il pas avoir pu se rendre compte de l'inexactitude du renseignement donné et avoir pris sur la base de ce renseignement des dispositions qu'il ne peut modifier sans subir un préjudice. Par ailleurs, la situation ne devait pas avoir changé entre le moment de l'assurance donnée et celui où le contribuable invoque sa bonne foi (Yersin in Yersin / Noël, Commentaire romand, LIFD, Bâle 2008, RP no 76, p. 37 avec de nombreuses références citées). Ainsi qu'il a été indiqué ci-dessus, l'autorité n'a pas donné d'information concrète et son silence ne pouvait laisser inférer qu'aucun impôt ne serait perçu sur le plan communal. Par ailleurs, dans le cadre d'un rappel d'impôt, la recourante n'a pas pris de disposition sur lesquelles elle ne pourrait revenir du fait que des montants qui avaient jusqu'alors échappé à l'impôt soient désormais assujettis. Si la charge de l'impôt est trop élevée pour elle, il est loisible à la recourante de présenter une demande de remise au sens de l'art. 242 LCdir .

E. 4

Le recours est rejeté. La recourante qui succombe doit supporter les frais de justice, en compensation avec son avance de frais (art. 47 LPJA). Elle ne peut prétendre à l'allocation de dépens (art. 48 LPJA a contrario).

E. 23

mars 2010 en ce qu'elles portent sur une amende, les confirme pour le surplus."

Le jugement annule donc l'amende pour les trois impôts directs susceptibles de générer un redressement, sans tenir compte du fait que l'impôt direct communal n'a pas encore fait l'objet d'une décision. Cette décision n'a été rendue que le 11 juillet 2011 par la Commune Y. . Elle fixe le montant du rappel d'impôt mais n'inflige pas d'amende, se conformant ainsi au dispositif du jugement de la Cour de céans du 17 mars 2011 qui n'était valable, formellement, que pour les décisions déjà notifiées.

Il découle de ce qui précède que l'autorité communale, en rendant sa décision, a respecté tout comme l'autorité cantonale après le prononcé du jugement du 17 mars 2011, les principes applicables en matière pénale qui permettent au contribuable de ne pas s'auto-incriminer. Bénéficiant de cette garantie, la recourante ne peut prétendre échapper du surcroît au rappel d'impôt et à l'intérêt moratoire, que ce soit sur le plan fédéral, cantonal et communal. La procédure de rappel d'impôt est indépendante de l'introduction d'une procédure pénale fiscale et ne dépend pas de l'existence ■ ou de la répression effective ■ d'une soustraction. Il suffit que des moyens de preuve ou des faits inconnus jusque-là permettent à l'autorité fiscale d'établir qu'une taxation n'a pas été effectuée alors qu'elle aurait dû l'être ou qu'une taxation entrée en force est incomplète pour qu'elle puisse procéder au rappel d'impôt qui n'a pas été perçu, y compris les intérêts (art. 221LCdir, qui correspond à l'art. 151 LIFD et est conforme à l'art. 53 al. 1 LHID).

C'est en vain que la recourante fait valoir le fait qu'elle ignorait que les décisions en soustraction avec rappel d'impôt et amende prononcées par l'administration cantonale ne concernaient pas l'impôt communal. Le libellé de ces décisions ne mentionnait effectivement pas l'impôt communal et il est vrai qu'il pouvait, par une lecture superficielle, induire en erreur. Le jugement du 17 mars 2011 mentionne par erreur les impôts directs communaux, mais il confirme le principe du rappel et des intérêts moratoires, tout en excluant la fixation d'une amende. Il ne saurait servir de base à une suppression de l'assujettissement au rappel et aux intérêts moratoires sur le plan communal. Ces contributions reposent sur une base légale incontestable, la délégation à la commune pour fixer le rappel également, et l'existence de trois niveaux de taxation pour les impôts directs relève de l'organisation fiscale de la Suisse. L'ignorance supposée de l'ajout d'un impôt communal ne permet pas au contribuable de s'en exempter.

La recourante ne peut par ailleurs exciper de sa bonne foi. On ne peut en effet tirer de la procédure conduite par l'autorité fiscale cantonale d'assurances quant à l'impôt communal. Même si tel était le cas, pour que la recourante puisse exciper de sa bonne foi, il faudrait que les conditions cumulatives que mettent la jurisprudence et la doctrine à la préséance de l'intérêt du justiciable sur le strict respect du régime légal soient remplies. Il conviendrait que l'autorité ait donné un renseignement dans une situation concrète, sans réserve, à l'égard d'une personne déterminée. Elle devrait avoir été compétente pour le faire, ou du moins le contribuable ne devait-il pas avoir pu se rendre compte de l'inexactitude du renseignement donné et avoir pris sur la base de ce renseignement des dispositions qu'il ne peut modifier sans subir un préjudice. Par ailleurs, la situation ne devait pas avoir changé entre le moment de l'assurance donnée et celui où le contribuable invoque sa bonne foi (Yersinin Yersin / Noël, Commentaire romand, LIFD, Bâle 2008, RP no 76, p. 37 avec de nombreuses références citées). Ainsi qu'il a été indiqué ci-dessus, l'autorité n'a pas donné d'information concrète et son silence ne pouvait laisser inférer qu'aucun impôt ne serait perçu sur le plan communal. Par ailleurs, dans le cadre d'un rappel d'impôt, la recourante n'a pas pris de disposition sur lesquelles elle ne pourrait revenir du fait que des montants qui avaient jusqu'alors échappé à l'impôt soient désormais assujettis. Si la charge de l'impôt est trop élevée pour elle, il est loisible à la recourante de présenter une demande de remise au sens de l'art. 242LCdir.

4. Le recours est rejeté. La recourante qui succombe doit supporter les frais de justice, en compensation avec son avance de frais (art. 47LPJA). Elle ne peut prétendre à l'allocation de dépens (art. 48 LPJA a contrario).

Par ces motifs, la Cour de droit public

1. Rejette le recours et confirme la décision de l'intimé du 28 juillet 2011.

2. Met à la charge de la recourante un émolument de décision de 700 francs et les débours par 70 francs, montant compensé par son avance de frais.

3. N'alloue pas de dépens.

Neuchâtel, le 14 juin 2012

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