

NE_GERICHTE CDP.2012.165 vom 23. April 2012

NE Tribunal cantonal, 2012-04-23, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ne_gerichte_CDP.2012.165_d20120423

FR: NE_GERICHTE CDP.2012.165 du 23 avril 2012

IT: NE_GERICHTE CDP.2012.165 del 23 aprile 2012

Regeste

Annonce formelle de l'ouverture d'une procédure en rappel d'impôt.

Erwägungen

E. 1

Interjeté dans les formes et délai légaux, le recours est recevable. Dans la mesure où les périodes fiscales litigieuses concernent deux conjoints qui ne vivent pas séparés, la contestation émanant d'un des deux conjoints est suffisante (art. 179 al. 3 LCdir, 113 al. 3 LIFD).

E. 2

Lorsque la question juridique à trancher est réglée de la même façon en droit fédéral et en droit cantonal harmonisé et lorsque le raisonnement juridique peut être identique pour les deux impôts, la jurisprudence n'exige plus une motivation différenciée pour chacun d'entre eux, si bien que le recourant pouvait diriger sa motivation unique contre l'impôt cantonal et communal direct d'une part et l'impôt fédéral direct d'autre part (ATF 135 II 260).

E. 3

a) Selon l'article 151 al. 1 LIFD , relatif aux conditions d'un rappel d'impôt, lorsque des moyens de preuve ou des faits jusque là inconnus de l'autorité fiscale lui permettent 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 ou qu'une taxation non effectuée ou incomplète est due à un crime ou un délit commis contre l'autorité fiscale, cette dernière procède au rappel de l'impôt qui n'a pas été perçu, y compris les intérêts. Cette disposition correspond à celle contenue à l'article 53 al. 1 LHID, sous réserve de sa dernière phrase qui figure dans l'alinéa 2 de l'article 151 LIFD , ainsi qu'à l'article 221 al. 1 LCdir . Selon la jurisprudence constante de la Cour de droit public, les règles cantonales doivent être interprétées en fonction du droit fédéral, non seulement lorsqu'elles ont la même teneur que celui-ci (RJN 1986, p. 65), mais également en raison de l'entrée en vigueur de la LHID au 1 er janvier 1993 (cf. par exemple arrêt du 16.08.2011 [CDP.2010.183] cons. 2b et du 05.09.2011 [CDP.2010.362] cons. 3 in fine). S'agissant de la procédure en rappel d'impôt, l'article 153 al. 1 LIFD prévoit que le contribuable est avisé par écrit de l'ouverture d'une procédure en rappel d'impôt. Cette disposition n'a pas été intégrée à la LHID mais se retrouve à l'article 223 LCdir . b) Selon une jurisprudence déjà ancienne, rappelée par le Service des contributions, une procédure en rappel d'impôt doit être introduite par l'autorité fiscale par le biais d'un acte non équivoque qui exprime de manière claire et certaine que la procédure vise au prélèvement d'un impôt supplémentaire. La procédure de rappel d'impôt ne peut être ouverte que dès le moment où le contribuable a été informé de la sorte, afin que celui-ci n'ait pas de doute que les autorités fiscales souhaitent revenir sur leur appréciation précédente et décider un rappel

d'impôt (arrêt de la Commission de recours du canton de Zurich du 19.03.1986 publié à la StE 1986 B 101.8 no 3). Il ressort cependant de la jurisprudence fédérale subséquente que l'omission pour l'autorité de respecter l'annonce formelle de l'ouverture d'une procédure en rappel d'impôt, et la violation du droit d'être entendu qui en découle, peut être guérie durant la procédure de recours (arrêts du TF du 11.02.2005 [2P.222/2004] cons. 6.2 in fine et du 07.08.2009 [2C_533/2008] cons. 2 in fine). c) En l'espèce, le Service des contributions reconnaît dans son courrier du 3 juillet 2012 n'avoir pas respecté les obligations formelles incombant à l'administration lors de l'ouverture d'une procédure en rappel d'impôt. Il en conclut que le dossier doit lui être renvoyé afin d'ouvrir formellement cette procédure à l'encontre de L.X. (recte : des époux X.), lui permettant d'exercer ses droits de procédure et en particulier son droit d'être entendu. Il semble, sans toutefois que son courrier soit à cet égard totalement dénué d'ambiguïté, revenir sur cette position le 5 février 2013. S'il est vrai qu'au regard de la jurisprudence précitée, la violation du droit d'être entendu du contribuable, admise par l'administration, pourrait être guérie en procédure de recours, vu le pouvoir d'examen de l'autorité de céans, il y a lieu de tenir compte ici des particularités concrètes du cas. Aucune instruction contradictoire n'a en effet été entreprise par le SCC et le dossier ne contient pas les taxations initiales ni les taxations rectifiées. La Cour de droit public n'est dès lors pas en mesure – l'eût-elle voulu nonobstant la perte pour les contribuables d'un niveau de juridiction - d'examiner le bien fondé des arguments que le contribuable fait valoir devant elle. Dans ces circonstances, il y a lieu de renvoyer le dossier au Service des contributions, pour ouverture formelle de la procédure en rappel d'impôt puis instruction de celle-ci en aménageant au contribuable la possibilité de s'exprimer.

E. 4

Fondé sur ce qui précède, il y a lieu d'admettre le recours, d'annuler la décision sur réclamation du 23 avril 2012, de même que les taxations rectificatives du 8 mars 2012 concernant l'impôt cantonal et communal direct ainsi que l'impôt fédéral direct des années 2008, 2009 et 2010. Les frais seront laissés à la charge de l'Etat et il n'y a pas lieu à l'allocation de dépens.

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