

NE_GERICHTE CDP.2019.214 vom 2. September 2020

NE Tribunal cantonal, 2020-09-02, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ne_gerichte_CDP.2019.214

FR: NE_GERICHTE CDP.2019.214 du 2 septembre 2020

IT: NE_GERICHTE CDP.2019.214 del 2 settembre 2020

Erwägungen

E. 1

Interjeté dans les formes et délai légaux le recours est recevable tant pour l'impôt fédéral direct que pour l'impôt direct cantonal et communal.

E. 2

let. bLCdir).

b) En droit cantonal harmonisé, les articles 200 al. 1 et 201 al. 2LCdirconcernant respectivement le principe de la taxation d'office et les conditions auxquelles celle-ci peut faire l'objet d'une réclamation, ont un contenu identique à celui des articles 130 al. 2 et 132 al. 3 LIFD(cf. également les art. 46 al. 3 et 48 al. 2 LHID). Les références à la jurisprudence et à la doctrine en matière d'impôt fédéral direct peuvent en conséquence être reprises telles quelles pour les impôts directs cantonal et communal.

c) En présence de règles similaires, le considérant 6 concernant l'impôt fédéral direct peut être repris pour les impôts directs cantonal et communal. Il en résulte que l'autorité intimée était fondée à déclarer irrecevable la réclamation formée à l'encontre de la taxation d'office.

8.a) Reste à examiner si c'est également à juste titre que l'intimé a assorti les décisions de taxation d'amendes d'ordre et de frais de rappel.

b) Conformément à l'article 174 LIFD, sera puni d'une amende celui qui, malgré sommation, enfreint intentionnellement ou par négligence une obligation qui lui incombe en vertu de la présente loi ou d'une mesure prise en application de celle-ci, notamment en ne déposant pas une déclaration d'impôt ou les annexes qui doivent l'accompagner (al. 1 let. a). L'amende est de 1'000 francs au plus; elle est de 10'000 francs au plus dans les cas graves ou en cas de récidive (al. 2). En droit cantonal, l'article 249LCdira un contenu identique, de sorte que les références à la doctrine et à la jurisprudence peuvent être reprises telles quelles pour les impôts directs cantonal et communal. La répression de la violation des obligations de procédure vise d'abord à protéger la bonne exécution de la taxation et non pas directement les intérêts patrimoniaux de l'Etat. C'est pourquoi, la mise en danger de la procédure de taxation suffit pour que l'infraction soit réalisée sans qu'il soit nécessaire que les intérêts financiers de l'Etat aient été lésés. Cette disposition sanctionne aussi bien la faute intentionnelle que par négligence. L'amende a pour but de sanctionner la violation du droit et aussi d'inciter la personne tenue à collaborer à un certain comportement. Si l'accomplissement de l'obligation est pris en compte dans la fixation de la peine, la récidive l'est également. Le Tribunal fédéral considère qu'il s'agit à la fois d'une sanction pénale et d'une mesure de contrainte[ATF 143 IV 130; Sansonetti/Hostettlerin Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2eéd. 2017, nos 6, 29-30 et 34 ad art. 174 et références citées).

Pour les personnes morales, ce sont les articles 181 LIFD et 255LCdir qui prévoient que lorsque des obligations de procédure ont été violées, qu'une soustraction ou une tentative de soustraction d'impôt a été commise au profit d'une personne morale, celle-ci est passible d'une amende. La fixation de l'amende infligée à la personne morale pour soustraction fiscale doit obéir aux critères qui sont applicables au degré de la faute des organes, tandis que la situation économique dont il faut tenir compte est celle de la personne morale au profit de laquelle la soustraction a lieu, et non celle de ses organes (Sansone/Hostettler, op. cit., no 12a ad art. 181 et les références jurisprudentielles citées).

c) Selon l'article 37RELCdir, dans sa teneur en vigueur au moment ici déterminant (non remise de la déclaration fiscale), le rappel au contribuable qui ne remplit pas ses obligations de procédure est soumis à un émolument de 40 francs.

d) En l'espèce, s'agissant du montant de l'amende, l'autorité fiscale l'a arrêté à 2'500 francs pour l'ICC et à 625 francs pour l'IFD pour X._____ et à 1'400 francs pour la société tant pour l'ICC que pour l'IFD en se basant sur son barème pour la fixation des amendes d'ordre lequel prévoit les amendes en fonction des classes de revenus, respectivement en fonction du bénéfice et du capital pour les personnes morales et du nombre de taxation d'office auquel le contribuable a déjà été soumis. Cette progressivité peut se fonder sur la récidive, laquelle est prévue par les législations cantonale et fédérale (art. 249 al. 2LCdir et 174 al. 2 LIFD). Il sera considéré que les montants retenus correspondent en outre à la culpabilité des recourants déjà taxés d'office à deux reprises qui n'ont pas déposé leur déclaration après avoir obtenu un délai (non respecté) pour ce faire, puis avoir été sommés de la remplir et qui ont persisté à ne pas se soumettre aux exigences légales qui leur avaient pourtant clairement été rappelées dans le cadre de la procédure de taxation d'office pour la période 2015. S'agissant enfin des frais de rappel, comme déjà mentionné, les recourants n'ont pas remis leur déclaration fiscale, de sorte que la somme de 40 francs était bien due tant par la société que par X._____.

9. Vu le principe de la légalité qui est prépondérant en droit fiscal et compte tenu des faits qui sont dûment établis dans la présente cause, la résolution du litige ne nécessite pas la tenue d'une audience au sens de l'article 216aLCdir.

10. Enfin, la suspension de la procédure jusqu'à droit connu dans les précédentes taxations devient sans objet, l'arrêt du Tribunal fédéral du 26.05.2020 [2C_985/2019; 2C_45/2020] ayant définitivement mis fin aux procédures de rappel d'impôt pour les périodes fiscales 2003 à 2008 et de taxation pour les périodes fiscales 2009 à 2014. Les taxations 2015 et 2016 sont en outre en force depuis 2018.

11. Au vu de ce qui précède, le recours est rejeté. Les frais de procédure doivent être mis à la charge des recourants qui succombent, solidairement entre eux, en compensation de leur avance (art. 47LPJA). Ils ne peuvent prétendre à l'allocation de dépens (art. 48LPJAa contrario).

Par ces motifs, la cour de droit public

1. Rejette le recours.

2. Dit que la demande de suspension devient sans objet.

3. Met solidairement les frais de procédure à la charge des recourants, par 2'750 francs, montant compensé par leur avance.

4. N'alloue pas de dépens.

Neuchâtel, le 2 septembre 2020

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

2 La 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).

3 Le 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.

E. 3

En matière fiscale, lorsque le contenu des dispositions légales concernées est identique au niveau fédéral et cantonal, le Tribunal est autorisé à se prononcer sous la forme d'une décision unique, pour autant toutefois que la motivation permette de saisir clairement qu'il est question des deux catégories d'impôts (ATF 135 II 260 cons. 1.3.1).

E. 4

a) L'objet du recours est nommé objet de la contestation. Celui-ci est incorporé dans la décision et comprend tous les rapports 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 judiciaire. L'objet du litige dans la procédure administrative subséquente est le rapport juridique qui – dans le cadre de l'objet de la contestation déterminé par la décision – constitue, d'après les conclusions du recours, l'objet de la décision effectivement attaquée. L'objet de la contestation et l'objet du litige sont donc identiques lorsque la décision administrative est attaquée dans son ensemble. En revanche, les rapports juridiques non litigieux sont certes compris dans l'objet de la contestation, mais non pas dans l'objet du litige (ATF 125 V 413 cons. 1b et 2). L'autorité de recours ne se prononce en principe que sur les points qui, dans le cadre de l'objet de la contestation, sont effectivement litigieux (Gygi , Bundesverwaltungsrechtspflege, 2 e éd., p. 214 ss; Schaer , Juridiction administrative neuchâteloise, p. 118; cf. également ATF 125 V 413 cons. 1). La décision attaquée délimite en conséquence, à l'égard du recourant, le cadre matériel admissible de l'objet du litige. Elle constitue ainsi la base de la procédure devant l'instance judiciaire, en même temps qu'elle en pose les limites (ATF 122 V 34 cons. 2a). La contestation ne saurait excéder l'objet de la décision attaquée, c'est-à-dire les prétentions ou les rapports juridiques sur lesquels l'autorité inférieure s'est prononcée ou, d'après une interprétation correcte de la loi, aurait dû se prononcer de manière contraignante. L'objet d'une procédure ne peut donc pas s'étendre ou qualitativement se modifier au fil des instances. b) En l'espèce, le SCCO a notifié des décisions à X. _____ et à A. _____ Sàrl comprenant deux objets avec, sur le plan fiscal, des taxations d'office pour l'IFD et l'ICC 2017 et sur le plan pénal administratif, des amendes et frais de rappel. Suite à la réclamation des recourants, le SCCO a déclaré irrecevable la réclamation concernant les taxations d'office et l'a rejetée en ce qui concerne les amendes et frais de rappel infligés à ces derniers. Même si à la lecture du mémoire de recours, il n'est pas aisé de déterminer si les recourants contestent les décisions sur réclamation également sur l'aspect pénal administratif, la Cour de céans considère que le

litige porte tant sur les taxations d'office que sur l'amende d'ordre et les frais de rappel.

I. Impôt fédéral direct

E. 5

a) Conformément à l'article 123 LIFD, les autorités de taxation établissent les éléments de fait et de droit permettant une taxation complète et exacte, en collaboration avec le contribuable. A cet effet, la loi impose au contribuable des obligations de procédure déterminées, comme l'obligation de remplir la formule de déclaration d'impôt de manière conforme à la vérité et complète et de la remettre avec les annexes prescrites (art. 124 al. 2 LIFD). Les personnes morales ont l'obligation de joindre à leur déclaration, entre autres annexes, les comptes annuels signés (bilan, comptes de résultat) ou, en cas de tenue d'une comptabilité simplifiée, un relevé des recettes et des dépenses, de l'état de la fortune ainsi que des prélèvements et apports privés concernant la période fiscale (art. 125 al. 2 LIFD). C'est ainsi que le contribuable doit faire tout ce qui est nécessaire pour assurer une taxation complète et exacte (art. 126 al. 1 LIFD). b) En vertu de l'article 130 al. 2 LIFD, l'autorité de taxation effectue la taxation d'office sur la base d'une appréciation consciencieuse si, malgré sommation, le contribuable n'a pas satisfait à ses obligations de procédure ou que des éléments imposables ne peuvent être déterminés avec toute la précision voulue en l'absence de données suffisantes. Elle peut prendre en considération les coefficients expérimentaux, l'évolution de fortune et le train de vie du contribuable. Condition de la taxation d'office, la sommation mentionne les conséquences de l'inexécution de l'acte requis, à savoir le prononcé d'une taxation d'office assortie le cas échéant d'une amende pour violation des obligations de procédure (arrêts du TF des 21.12.2018 [2C_544/2018] cons. 3.3 et 31.08.2011 [2C_292/2011] cons. 3.1; cf. aussi Casanova/Dubey, in Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2 e éd. 2017 no 26 ad art. 132; Althaus-Houriet, in Commentaire romand Impôt fédéral direct, 2 e éd. 2017 no 18 ad art. 130). Le prononcé d'une taxation d'office suppose, notamment en raison de la faute du contribuable, l'existence d'une incertitude dans les faits, qui empêche l'autorité fiscale de procéder à la taxation de manière complète et exacte (arrêts du TF des 13.02.2014 [2C_683/2013] cons. 5 et 22.06.2011 [2C_203/2011] cons. 3.2, in RF 66/2011 700). c) Le 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 (art. 132 al. 3 LIFD). L'obligation de motiver et d'indiquer les moyens de preuve prévue par l'article 132 al. 3 LIFD constitue une exigence formelle dont la violation entraîne l'irrecevabilité de la réclamation (ATF 131 II 548 cons. 2.3; arrêt du TF du 24.09.2018 [2C_129/2018]). En particulier, le contribuable ne peut se limiter à une contestation globale ou à une contestation partielle de positions uniques, car cela ne permet pas d'examiner d'emblée si la taxation d'office est manifestement inexacte. Le contribuable doit se prêter d'entrée de cause à la collaboration qu'il a négligée jusqu'ici, notamment remettre sa déclaration d'impôt et d'autres documents, ainsi que communiquer tous les renseignements utiles à sa taxation. Il doit en tout 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 (arrêts du TF des 10.08.2018 [2C_84/2018] cons. 5 et 31.08.2011 [2C_292/2011] et les références citées). Il n'est pas nécessaire, à défaut de motivation, d'impartir encore un délai pour réparer ces informalités (arrêt du TF 26.07.2012 [2C_499/2012] cons. 4.1; ATF 123 II 552 cons. 4c à e). Il découle de ce qui précède que lorsque l'autorité qui doit statuer sur réclamation n'est pas entrée en matière pour des raisons

formelles, faute de motivation suffisante, l'autorité de recours doit uniquement examiner si c'est à bon droit que celle-ci a prononcé une décision d'irrecevabilité. Si la motivation de la réclamation et les moyens de preuve invoqués ne sont pas propres à prouver que la taxation d'office est manifestement inexacte, la décision d'irrecevabilité doit être confirmée (ATF 131 II 548 cons. 2.3, arrêt du TF du 24.04.2012 [2C_978/2011] cons. 2).

E. 6

En l'espèce, il apparaît que les recourants n'ont pas déposé leurs déclarations fiscale 2017 même après les sommations du 7 mai 2018, respectivement du 27 décembre 2018, de sorte que le SCCO a procédé à une taxation d'office. Dans leur réclamation, les recourants se sont limités à indiquer que la réclamation "est motivée par le fait qu'une procédure de réclamation est actuellement pendante auprès du Service des contributions pour des périodes fiscales antérieures et qu'il serait un non-sens de déposer des déclarations d'impôt tant que la procédure de réclamation susmentionnée n'est pas liquidée". Les recourants n'ont ainsi, tout comme pour la période fiscale 2015, pas motivé leur réclamation, se bornant une fois encore à alléguer qu'il convenait d'attendre l'issue des procédures pendantes relatives aux périodes fiscales antérieures. Estimant à tort ne pas avoir à remettre de déclaration d'impôt et ne pas avoir à motiver leur réclamation, faisant ainsi fi de la jurisprudence qui leur avait pourtant été rappelée dans le cadre du recours contre la procédure de taxation pour la période 2015 (CDP.2018.130), les recourants doivent en supporter les conséquences. Comme ils n'ont pas obtempéré aux sommations des 7 mai et 27 décembre 2018, les conditions de l'article 130 al. 2 LIFD étaient remplies. En outre n'ayant pour ainsi dire pas motivé leur réclamation, ils n'ont pas démontré que la taxation d'office était manifestement inexacte, de sorte qu'ils ne satisfont pas aux exigences de l'article 132 al. 3 LIFD . A cet égard, contrairement à ce qu'ils soutiennent, il n'appartenait pas à l'autorité fiscale de reprendre le contenu des 15 classeurs fédéraux "déposés dans le cadre des autres procédures pendantes" pour établir en quoi la taxation d'office à laquelle elle venait de procéder était insoutenable. C'est dès lors à bon droit que le SCCO a déclaré irrecevable la réclamation. II. Impôt cantonal

E. 7

a) Sur le plan cantonal également, l'article 189 LCdir prévoit que le Service cantonal des contributions établit les éléments de fait et de droit permettant une taxation complète et exacte, en collaboration avec le contribuable. A cet effet, la loi fiscale cantonale impose au contribuable des obligations de procédure déterminées, notamment l'obligation de remplir et déposer une déclaration d'impôt, de joindre à leur déclaration remplie de manière complète et conforme à la vérité (art. 190 al. 2 LCdir) les extraits de comptes signés (bilan, comptes de résultats) de la période fiscale ou, en cas de tenue d'une comptabilité simplifiée, un relevé des recettes et des dépenses, de l'état de la fortune ainsi que des prélèvements et apports privés concernant la période fiscale (art. 191 al. 2 let. b LCdir). b) En droit cantonal harmonisé, les articles 200 al. 1 et 201 al. 2 LCdir concernant respectivement le principe de la taxation d'office et les conditions auxquelles celle-ci peut faire l'objet d'une réclamation, ont un contenu identique à celui des articles 130 al. 2 et 132 al. 3 LIFD (cf. également les art. 46 al. 3 et 48 al. 2 LHID). Les références à la jurisprudence et à la doctrine en matière d'impôt fédéral direct peuvent en conséquence être reprises telles quelles pour les impôts directs cantonal et communal. c) En présence de règles similaires, le considérant 6 concernant l'impôt fédéral direct peut être repris pour les impôts directs cantonal et communal. Il en résulte que l'autorité intimée était fondée à déclarer irrecevable la

réclamation formée à l'encontre de la taxation d'office.

E. 8

a) Reste à examiner si c'est également à juste titre que l'intimé a assorti les décisions de taxation d'amendes d'ordre et de frais de rappel. b) Conformément à l'article 174 LIFD, sera puni d'une amende celui qui, malgré sommation, enfreint intentionnellement ou par négligence une obligation qui lui incombe en vertu de la présente loi ou d'une mesure prise en application de celle-ci, notamment en ne déposant pas une déclaration d'impôt ou les annexes qui doivent l'accompagner (al. 1 let. a). L'amende est de 1'000 francs au plus; elle est de 10'000 francs au plus dans les cas graves ou en cas de récidive (al. 2). En droit cantonal, l'article 249 LCdir a un contenu identique, de sorte que les références à la doctrine et à la jurisprudence peuvent être reprises telles quelles pour les impôts directs cantonal et communal. La répression de la violation des obligations de procédure vise d'abord à protéger la bonne exécution de la taxation et non pas directement les intérêts patrimoniaux de l'Etat. C'est pourquoi, la mise en danger de la procédure de taxation suffit pour que l'infraction soit réalisée sans qu'il soit nécessaire que les intérêts financiers de l'Etat aient été lésés. Cette disposition sanctionne aussi bien la faute intentionnelle que par négligence. L'amende a pour but de sanctionner la violation du droit et aussi d'inciter la personne tenue à collaborer à un certain comportement. Si l'accomplissement de l'obligation est pris en compte dans la fixation de la peine, la récidive l'est également. Le Tribunal fédéral considère qu'il s'agit à la fois d'une sanction pénale et d'une mesure de contrainte [ATF 143 IV 130 ; Sansonetti/Hostettler in Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2 e éd. 2017, nos 6, 29-30 et 34 ad art. 174 et références citées). Pour les personnes morales, ce sont les articles 181 LIFD et 255 LCdir qui prévoient que lorsque des obligations de procédure ont été violées, qu'une soustraction ou une tentative de soustraction d'impôt a été commise au profit d'une personne morale, celle-ci est passible d'une amende. La fixation de l'amende infligée à la personne morale pour soustraction fiscale doit obéir aux critères qui sont applicables au degré de la faute des organes, tandis que la situation économique dont il faut tenir compte est celle de la personne morale au profit de laquelle la soustraction a lieu, et non celle de ses organes (Sansonetti/Hostettler , op. cit., no 12a ad art. 181 et les références jurisprudentielles citées). c) Selon l'article 37 RELCdir , dans sa teneur en vigueur au moment ici déterminant (non remise de la déclaration fiscale), le rappel au contribuable qui ne remplit pas ses obligations de procédure est soumis à un émolument de 40 francs. d) En l'espèce, s'agissant du montant de l'amende, l'autorité fiscale l'a arrêté à 2'500 francs pour l'ICC et à 625 francs pour l'IFD pour X._____ et à 1'400 francs pour la société tant pour l'ICC que pour l'IFD en se basant sur son barème pour la fixation des amendes d'ordre lequel prévoit les amendes en fonction des classes de revenus, respectivement en fonction du bénéfice et du capital pour les personnes morales et du nombre de taxation d'office auquel le contribuable a déjà été soumis. Cette progressivité peut se fonder sur la récidive, laquelle est prévue par les législations cantonale et fédérale (art. 249 al. 2 LCdir et 174 al. 2 LIFD). Il sera considéré que les montants retenus correspondent en outre à la culpabilité des recourants – déjà taxés d'office à deux reprises – qui n'ont pas déposé leur déclaration après avoir obtenu un délai (non respecté) pour ce faire, puis avoir été sommés de la remplir et qui ont persisté à ne pas se soumettre aux exigences légales qui leur avaient pourtant clairement été rappelées dans le cadre de la procédure de taxation d'office pour la période 2015. S'agissant enfin des frais de rappel, comme déjà mentionné, les recourants n'ont pas remis leur déclaration fiscale, de sorte que la somme de 40 francs était bien due tant par la société que par X._____.

E. 9

Vu le principe de la légalité qui est prépondérant en droit fiscal et compte tenu des faits qui sont dûment établis dans la présente cause, la résolution du litige ne nécessite pas la tenue d'une audience au sens de l'article 216a LCdir .

E. 10

Enfin, la suspension de la procédure jusqu'à droit connu dans les précédentes taxations devient sans objet, l'arrêt du Tribunal fédéral du 26.05.2020 [2C_985/2019] ; 2C_45/2020) ayant définitivement mis fin aux procédures de rappel d'impôt pour les périodes fiscales 2003 à 2008 et de taxation pour les périodes fiscales 2009 à 2014. Les taxations 2015 et 2016 sont en outre en force depuis 2018.

E. 11

Au vu de ce qui précède, le recours est rejeté. Les frais de procédure doivent être mis à la charge des recourants qui succombent, solidairement entre eux, en compensation de leur avance (art. 47 LPJA). Ils ne peuvent prétendre à l'allocation de dépens (art. 48 LPJA a contrario).

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