

NE_GERICHTE CDP.2024.2 vom 17. November 2023

NE Tribunal cantonal, 2023-11-17, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ne_gerichte_CDP.2024.2_d20231117

FR: NE_GERICHTE CDP.2024.2 du 17 novembre 2023

IT: NE_GERICHTE CDP.2024.2 del 17 novembre 2023

Regeste

Fiscal. Refus remise d'impôt, condition de la remise lorsque la collectivité détient un ou plusieurs actes de défaut de biens à l'encontre du contribuable.

Erwägungen

E. 1

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

E. 2

Le 1^{er} septembre 2024 est entrée en vigueur une modification de la LCdir portant en particulier sur la remise de l'impôt, modifiant l'article 242 et introduisant des nouveaux articles 242a à 242c LCdir. De jurisprudence constante, l'autorité de recours doit appliquer le droit en vigueur au jour où l'autorité de première instance a statué (cf. ATF 141 II 393 cons. 2.4). Dès lors, les dispositions de la LCdir et de ses textes d'application sont citées ci-dessous dans leur teneur en vigueur jusqu'au 31 août 2024.

E. 3

L'article 242 LCdir prévoit que le contribuable peut se voir remettre tout ou partie de l'impôt dû, des intérêts ou des frais de poursuite si, par suite de circonstances indépendantes de sa volonté, il est tombé dans le dénuement et ne pourrait les payer sans que cela entraîne pour lui des conséquences très dures. L'institution de la remise totale ou partielle des impôts normalement dus a pour objectif d'éviter les conséquences trop rigoureuses pour des contribuables tombés dans le dénuement (arrêt du TF du 25.08.2017 [2D_7/2016] cons. 4.2 non publié in ATF 143 II 459 et la référence citée). La remise consiste en la renonciation de la collectivité publique à un montant d'impôt qui lui revient, ce qui a pour effet de diminuer son patrimoine. Les motifs pour accorder une remise sont toujours à mettre en relation avec la personne qui doit l'impôt : pour des raisons d'ordre humanitaire, socio-politique ou économique, elle ne doit pas être menacée dans son existence économique (Curchod, in : Noël/Aubry Girardin [éd.], Commentaire romand, LIFD, 2017, n. 5 ad art. 167). En présence de règles purement potestatives (Kann-Vorschriften), il n'y a pas un droit à la remise d'impôt. Les lois cantonales sur l'imposition du revenu laissent en général un grand pouvoir d'appréciation à l'autorité compétente ; la plupart d'entre elles disposent que l'impôt peut être remis dans certaines circonstances (ATF 122 I 373 résumé et traduit in JT 1998 I, p. 253 ss). Tel est le cas de la réglementation neuchâteloise qui prévoit que le contribuable « peut se voir remettre tout ou partie de l'impôt » (art. 242 al. 1 LCdir) et laisse un important pouvoir d'appréciation à l'autorité compétente. Hormis les conditions spécifiques prévues par la loi, une remise est concédée parce qu'on estime que l'existence économique d'un contribuable doit être préservée au mieux. Afin de garantir l'égalité de traitement, au sens de l'article 8 Cst. féd., la remise doit rester exceptionnelle. En conséquence, la remise n'est

accordée qu'en présence de circonstances spéciales (Oberson , Droit fiscal suisse, 2007, p. 497 ss ; Beusch , in : Zweifel/Athanas [Editeurs], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, vol. I/2b, 2 e éd., 2008, ad art. 167 LIFD no 6 ; Filippini/Mondada , Il condono fiscale nelle imposte dirette : un « diritto » giustiziabile alla luce dell'art. 29a della Costituzione federale, in : Rivista ticinese di diritto [RtiD] I-2008, p. 461 ss). b) La procédure de remise d'impôts directs cantonal et communal a été précisée dans le règlement concernant le traitement des demandes de remise des impôts directs cantonal et communal du 1 er novembre 2000 (ci-après : le règlement), lequel vise essentiellement une application uniforme, sur le plan matériel, de la LCdir , notamment par la concrétisation des notions visées en son article 242 (cf. art. 8 à 9 du règlement [motifs de remise]). Le motif de la remise est le dénuement (art. 8 al. 1 du règlement). Il y a dénuement lorsque le paiement partiel ou complet du montant dû représenterait pour le contribuable un sacrifice disproportionné par rapport à sa capacité financière (art. 8 al. 2 du règlement). Il y a disproportion lorsque la dette fiscale ne peut pas être payée dans un avenir plus ou moins rapproché, bien que le train de vie du contribuable ait été ramené aux normes de l'aide matérielle (art. 8 al. 3 du règlement dans sa teneur en vigueur jusqu'au 30.06.2022) ou au minimum vital au sens de la législation sur la poursuite pour dettes et la faillite (art. 8 al. 3 du règlement dans sa teneur en vigueur dès le 01.07.2022). L'article 13 du règlement prévoit que si les collectivités publiques détiennent un ou plusieurs actes de défaut de biens à l'encontre du contribuable, la remise est conditionnée au rachat du ou des actes de défaut de biens.

E. 4

Dans un premier grief, la recourante fait valoir une violation du droit cantonal reprochant à l'intimé d'avoir refusé la demande de remise au seul motif que la collectivité publique détient un acte de défaut de bien à son encontre. En se fondant sur une interprétation systématique de l'article 13 du règlement , elle considère que cette disposition doit être comprise en ce sens que lorsque la remise est demandée pour une année fiscale ayant abouti à un acte de défaut de biens, la remise sera conditionnée au rachat de cet acte de défaut de biens, l'autorité devant décider si elle admet un rachat au-dessous de la valeur nominale. Elle considère que conditionner la remise au rachat de tous les actes de défaut de biens est exorbitant du but de la loi. A cet égard, elle se réfère aux articles 167ss LIFD et à l'ordonnance fédérale sur les demandes en remise d'impôt (RS 642.121), lesquels autorisent la remise de l'impôt même en présence d'actes de défaut de biens. La Cour de céans ne peut suivre l'interprétation que fait la recourante de l'article 13 du règlement . Cette disposition ne conditionne en effet pas la remise au rachat du ou des actes de défaut de biens afférent(s) aux impôts dont la remise est demandée. On peine à cet égard à comprendre pour quel motif le requérant devrait d'abord racheter les actes de défaut de biens concernant une créance pour laquelle il demande justement la remise. Du reste, l'autorité de remise ne peut pas entrer en matière sur une demande de remise qui concerne une dette d'impôt pour laquelle une réquisition de poursuite a déjà été envoyée (art. 10 du règlement), ce qui implique que les actes de défauts de biens mentionnés à l'article 13 du règlement concernent des créances d'impôt autres que celle concernée par la demande de remise. Par ailleurs, cet article 13 du règlement n'a pas à être interprété à l'aune du droit fédéral. En effet, tel qu'il ressort du Message du 23 octobre 2013 concernant la loi sur la remise de l'impôt, le nouveau régime au niveau de la LIFD (FF 2013 7549, 7558) ne modifie « ni le droit d'harmonisation matériel ni la procédure devant les instances cantonales en ce qui concerne la remise des impôts cantonaux ou communaux », le législateur ayant au contraire expressément renoncé

à harmoniser les conditions de remise au niveau de l'IFD et des ICC. Chaque canton peut, partant, dans le respect de la Constitution fédérale, réglementer à sa manière cet aspect du droit fiscal (cf. FF 2013 7549 ss, 7555 ch. 1.3.3, 7558 ch. 2.1 et 7566 ch. 2.3). La question d'une éventuelle remise des ICC relève par conséquent du droit cantonal autonome (cf. ATF 143 II 459 cons. 2.1, 130 II 65 cons. 5.2, arrêt du TF du 08.12.2011 [2C_954/2010]). Dans le canton de Neuchâtel, le Conseil d'Etat a considéré que l'existence d'actes de défaut de biens détenus par une collectivité publique constituait un obstacle à la remise, alors qu'au niveau fédéral, l'ordonnance sur les demandes en remise d'impôt ne prévoit pas une telle limitation. Ce choix n'est pas critiquable puisque l'institution de la remise d'impôt ne fait pas l'objet d'une harmonisation par la LHID. Contrairement à ce que semble soutenir la recourante, il n'y a pas non plus de motif d'exiger des cantons qu'ils mettent en place une solution identique à celle du droit fédéral (harmonisation verticale ; cf. ATF 140 II 141 cons. 8 ; 130 II 65 cons. 5.2). Le droit fédéral ne peut, dans ce contexte, être pris en compte qu'à titre de source d'inspiration ou, tout au plus, en tant que droit cantonal supplétif (cf. ATF 141 IV 444 cons. 3.6 ; arrêts du TF du 05.09.2014 [5A_254/2014] cons. 2.1).

E. 5

La recourante fait ensuite valoir une violation du principe de la légalité soutenant que l'article 13 du règlement excède la délégation législative en faveur du Conseil d'Etat contenue dans la LCdir . Comme déjà mentionné ci-dessus (cf. cons. 3) la forme potestative de l'article 242 LCdir laisse une marge de manœuvre importante au département dans son application. Ainsi, même lorsque toutes les conditions prévues (circonstances indépendantes de sa volonté et une situation de dénuement) dans cette dernière disposition sont réunies, le contribuable n'a pas un droit à la remise de l'impôt. Le département peut dès lors prendre en compte d'autres critères pour admettre ou refuser la demande de remise. En inscrivant le critère lié au rachat des actes de défaut de biens dans le règlement d'application, le Conseil d'Etat a codifié sa pratique ce qui contribue à une application uniforme des procédures de remise. Un des éléments qui justifie la condition posée à l'article 13 du règlement est sans doute que les collectivités publiques neuchâteloises, et en particulier l'office du contentieux général de l'Etat, recherchent en priorité de solutions et des facilités de paiement permettant le désendettement du débiteur sur une période définie et que si le contribuable n'entreprend pas de telles démarches ou ne suit pas l'arrangement financier, il ne doit pas pouvoir être éligible à la remise d'impôt. On ne voit dès lors pas en quoi le principe de la légalité serait violé. Cette manière de procéder permet en outre d'assurer une égalité de traitement des requérants.

E. 6

La recourante soulève enfin le grief de violation du principe d'égalité de traitement, estimant qu'une personne dans une situation identique à la sienne, avec pour seule différence l'absence d'acte de défaut de bien détenus par la collectivité publique, aurait obtenu la remise tandis qu'elle se l'est vu refuser. a) Une décision viole le principe de l'égalité de traitement garanti par l'article 8 Cst. féd. lorsqu'elle établit des distinctions juridiques qui ne se justifient par aucun motif raisonnable au regard de la situation de fait à réglementer ou qu'elle omet de faire des distinctions qui s'imposent au vu des circonstances, c'est-à-dire lorsque ce qui est semblable n'est pas traité de manière identique et ce qui est dissemblable ne l'est pas de manière différente (ATF 138 V 176 cons. 8.2 ; 134 I 23 cons. 9.1). b) En l'espèce, la réglementation fait une distinction entre les contribuables qui font l'objet d'un ou plusieurs actes de défaut de biens pour des créances

des collectivités publiques de ceux qui n'en ont pas – sans doute notamment pour le motif évoqué ci-dessus (cf. cons. 4) ■ , dans cette mesure, elle a donc pour but de traiter de manière différente ce qui n'est pas semblable. Le grief tiré d'une violation de l'égalité de traitement doit être rejeté.

E. 7

a) Mal fondé, le recours doit être rejeté ; la décision attaquée est confirmée. Il est statué sans frais, la procédure étant en principe gratuite (art. 242 al. 3 LCdir et 20 du règlement). La recourante qui succombe n'a pas droit à des dépens (art. 48 al. 1 LPJA a contrario). b) La recourante sollicite par ailleurs l'assistance judiciaire. Les conditions d'octroi de l'assistance judiciaire sont en principe remplies si les conclusions ne paraissent pas d'emblée vouées à l'échec, si le requérant est dans le besoin et si l'assistance d'un avocat est nécessaire ou du moins indiquée (ATF 125 V 202 cons. 4a). En l'espèce, l'intéressée touche une rente invalidité de 788 francs par mois à laquelle s'ajoutent des prestations complémentaires par 2'317 francs (CHF 1'767.80 versés à la contribuable et CHF 549.20 versés à la caisse-maladie). Son minimum vital élargi s'élève à 1'500 francs et ses charges à au moins 1'076 francs (loyer par CHF 850, frais de médicaments par CHF 196.60, frais de protection sanitaire par CHF 30). Elle se trouve donc dans l'indigence. En outre, les griefs formulés par la recourante ne paraissaient pas d'emblée voués à l'échec. L'assistance judiciaire lui sera dès lors accordée et Me B. _____ désigné en qualité d'avocat d'office.

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