

NE_GERICHTE TA.1999.509 vom 7. April 2000

NE Tribunal cantonal, 2000-04-07, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ne_gerichte_TA.1999.509

FR: NE_GERICHTE TA.1999.509 du 7 avril 2000

IT: NE_GERICHTE TA.1999.509 del 7 aprile 2000

Erwägungen

E. 1

Les décisions par lesquelles les autorités fiscales de perception réclament des intérêts moratoires peuvent faire l'objet de réclamations et de recours (Känzig , Die direkte Bundessteuer, p.322). En l'occurrence, la décision rendue sur ce point par l'office de perception le 28 octobre 1999 a fait l'objet d'une réclamation sur laquelle ledit office s'est déterminé en date du 24 novembre 1999. Certes, sa prise de position ne répond pas à toutes les conditions d'une décision formelle au sens de l'article 4 LPJA, dès lors qu'elle ne comporte pas le mot "décision" ou le verbe "décider" ni ne mentionne les voies de recours. Ces défauts ne portent cependant pas à conséquence du moment qu'on peut déterminer sans aucune ambiguïté, au vu de la motivation exposée, la signification du dispositif, à savoir le rejet de la réclamation; quant à l'absence de l'indication des voies de droit, elle n'a entraîné aucun préjudice pour les intéressés qui ont pu préserver leurs droits en recourant dans le délai légal de 30 jours de l'article 140 LIFD auprès du Tribunal administratif compétent en la matière (art.2 al.1 de la loi cantonale d'introduction de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct). Par ailleurs on comprend mal l'objection de l'intimé qui dit n'avoir que justifié le décompte des intérêts moratoires contesté, alors que c'est précisément le but de la procédure de réclamation que d'obtenir de l'autorité saisie qu'elle se détermine sur le bien-fondé de sa décision. Enfin, du moment que l'intimé a confirmé de manière circonstanciée dans ses observations sur le recours les termes de sa prise de position, il laisse de la sorte clairement entendre qu'il n'aurait pas manqué de rendre la même décision s'il avait statué formellement. Dans ces conditions, ce serait faire preuve d'un formalisme excessif que de renvoyer les recourants à exiger de l'office de perception une décision en bonne et due forme dont on sait déjà qu'elle serait attaquée en justice (ATF 98 V 144; RJN 1987, p.253). Partant, le recours est recevable.

E. 2

Selon l'article 161 al.1 LIFD, l'impôt fédéral direct est échu, en règle générale, au terme fixé par le Département fédéral des finances (terme général d'échéance). Selon l'ordonnance dudit département sur l'échéance et les intérêts en matière d'impôt fédéral direct, du 10 décembre 1992 (RS 642.124; ci-après : l'ordonnance), le terme général d'échéance est fixé au 1er mars de l'année civile qui suit l'année fiscale. Des termes spéciaux s'appliquent aux cas particuliers prévus par l'article 161 al.2 et 3 LIFD (impôts sur les prestations en capital provenant de la prévoyance, impôt sur les revenus extraordinaires en cas de fin d'assujettissement et rappels d'impôts) pour lesquels c'est l'autorité fiscale qui fixe l'échéance. Dans certains autres cas énoncés par l'article 161 al.4 LIFD, l'impôt échoit de par la loi avant l'échéance générale lorsque le contribuable quitte le pays, qu'il est déclaré en faillite ou qu'il décède, lorsqu'une personne morale est dissoute ou dès qu'un contribuable étranger cesse d'avoir une entreprise, un établissement stable ou un immeuble sis en Suisse.

En vertu de l'article 161 al.5 LIFD, le terme d'échéance prévu est maintenu, même si le contribuable n'a reçu, à cette date, qu'un calcul provisoire de l'impôt ou qu'il a déposé une réclamation ou un recours contre la taxation. Les impôts doivent être acquittés dans les 30 jours suivant l'échéance (art.163 al.1 LIFD) et le débiteur de l'impôt qui n'a pas acquitté les montants dus dans les délais doit verser un intérêt moratoire fixé par le Département fédéral des finances (art.164 al.1 LIFD). Cet intérêt a été arrêté à 5 % pour l'année civile 1998 et à 4 % pour l'année civile 1999 (appendice à l'ordonnance).

E. 3

a) En l'occurrence, le bordereau d'impôt fédéral direct 1998 daté du 22 février 1999 a été envoyé aux recourants avec l'échéance fixée au 31 mars 1999. Cette échéance ne prête pas à discussion. En effet, dès lors qu'en la cause les conditions, au sens du considérant qui précède, justifiant un terme spécial n'existent pas et que la créance fiscale n'échoit pas de plein droit, c'est bien le terme de paiement au 31 mars 1999 qui est valable en conformité des articles 161 al.1 et 163 al.1 LIFD, cette échéance étant par ailleurs le terme auquel l'impôt doit être payé et auquel le paiement peut être exigé (Rivier , Droit fiscal suisse, 2e éd., 1998, p.217). A cet égard, il n'est pas nécessaire, pour que l'impôt soit échu, que la décision ait l'autorité de chose jugée (ATF 75 I 174; RDAF 1950, p.25). Le montant de la créance fiscale sera définitivement établi par la décision exécutoire, décision sur réclamation, jugement ou arrêt de l'autorité de recours et il portera intérêt dès la date d'exigibilité (Rivier , op.cit., p.218). L'article 161 al.5 LIFD le rappelle d'ailleurs expressément en stipulant que même en cas de réclamation ou de recours du contribuable, le terme d'échéance prévu est maintenu. b) Il suit de là que les recourants ne sauraient tirer aucun argument de la réclamation qu'ils ont formée contre le bordereau du 22 février 1999 pour obtenir un report de son échéance au-delà de la date fixée au 31 mars 1999. Certes, un nouveau bordereau du 28 avril 1999 leur a été adressé, suite à la nouvelle taxation du 12 mars 1998 qui a fait droit à leur réclamation, mais il n'a pas pour autant, comme ils le soutiennent, annulé totalement le précédent bordereau contesté. Il n'a eu pour effet que de rectifier le montant de l'impôt dû dont l'exigibilité est demeurée, ainsi qu'exposé ci-dessus, celle du terme de paiement au 31 mars 1999, au demeurant fixé par la loi en ce qui les concerne. A ce propos ils ne peuvent davantage exciper de leur bonne foi en faisant valoir qu'ils se sont fiés à la date d'échéance du 31 mai 1999 fixée dans ce deuxième bordereau rectificatif. En effet, ils n'ignoraient pas, ainsi qu'ils l'admettent eux-mêmes, la teneur de l'article 161 al.5 LIFD qui est contenue dans les "explications pour le contribuable" jointes à tout bordereau. Or, le principe de la bonne foi ne peut être invoqué par celui qui a manqué de la diligence exigée par les circonstances (art.3 al.2 CC également applicable en droit administratif) ni être utilisé pour vider la loi de sa substance et réaliser des objectifs que le législateur n'a pas voulu atteindre (ATF 107 Ia 212). La disposition de l'article 161 al.1 LIFD fixant le terme général d'échéance de l'impôt répond au souci de traiter autant que possible tous les contribuables de manière similaire. Cet objectif ne pouvant en particulier être atteint que si, dans la règle, tous les impôts sont payés au même moment, il s'ensuit que les contribuables en souffrance sont tenus de compenser leur retard en s'acquittant d'un intérêt moratoire alors qu'à l'inverse les contribuables qui versent des acomptes préalables se voient bonifier des intérêts rémunérateurs (art.163 al.1 LIFD; 2, 4 de l'ordonnance) tout comme les contribuables qui ont payé des impôts trop élevés bénéficient d'intérêts, sur les montants qui leur sont remboursés, correspondant au taux de l'intérêt moratoire (art.162 al.3 LIFD; 5 de l'ordonnance; Archives 15, p.420 ss). Il appert dès lors bien, en l'espèce, que les recourants ne peuvent se prévaloir de leur bonne foi en se réclamant de l'échéance indiquée

dans le bordereau rectificatif du 28 avril 1999 puisque, par ce moyen, ils obtiendraient un résultat qui violerait à la fois la législation fiscale en la matière qu'ils connaissaient et le principe de l'égalité de traitement. De plus, il importe peu que l'erreur de leur taxation 1998 soit imputable à l'administration fiscale, ainsi qu'ils le soutiennent sans que ce point doive être élucidé, puisqu'il leur a été possible de la faire rectifier par leur réclamation. Par ailleurs, cette erreur, même si elle n'avait pas été corrigée en la cause avant l'échéance légale, ne leur eût nullement été préjudiciable s'ils s'étaient conformés aux dispositions légales puisque, soit en payant l'impôt échu au 31 mars 1999 ils auraient pu en récupérer le trop perçu avec intérêts, soit en ne payant à cette échéance que le montant supputé de l'impôt dû, compte tenu de la taxation intermédiaire, ils s'acquittaient à satisfaction de leur obligation à la date de son exigibilité, toutes deux solutions qui étaient du reste les seules à ne pas leur aménager un régime de faveur par rapport aux autres contribuables tenus au terme de paiement du 31 mars 1999. En définitive, les recourants n'auraient éventuellement pu se reprévaloir de leur bonne foi que si le second bordereau du 28 avril 1999 portant la mention individualisée erronée du délai de paiement au 31 mai 1999 leur était parvenu avant l'échéance légale du 31 mars 1999 en invoquant une contradiction de l'administration qui eût été de nature à les induire en erreur. Toutefois, comme ce bordereau leur est parvenu après la date à laquelle ils étaient tenus de payer l'impôt, la protection de la bonne foi ne leur est d'aucun secours puisque l'indication inexacte de l'office de perception ne pouvait plus alors être source de confusion.

E. 4

Cela étant, et même si ce point n'est pas contesté par les recourants, l'intérêt moratoire dû en la cause n'est pas de 5 % mais bien de 4 %. En effet, selon le chiffre 6.1 de la circulaire no 28 de l'administration fédérale des contributions du 29 janvier 1996 (Archives 65, p.35 ss), les taux d'intérêts fixés pour une année civile déterminée sont applicables à tous les décomptes d'intérêt portant sur cette même année civile nonobstant l'année fiscale à laquelle se rapporte le décompte de l'année de son échéance. Dans la note 5 concernant le chiffre 6.1 de ladite circulaire, l'administration fédérale des contributions précise, à titre d'exemple, que pour un impôt concernant l'année 1996, échu le 1er mars 1997 et payé le 30 juin 1999, on calculera l'intérêt moratoire du 31 mars au 31 décembre 1997 au taux fixé pour l'année civile 1997, du 1er janvier au 31 décembre 1998 à celui fixé pour l'année civile 1998 et du 1er janvier au 30 juin 1999 à celui fixé pour l'année 1999. En l'occurrence l'impôt fédéral direct 1998 étant arrivé au terme de paiement le 31 mars 1999 et acquitté, avec 58 jours de retard, l'intérêt moratoire dû est celui fixé pour l'année civile 1999, lequel est de 4 % selon l'appendice de l'ordonnance du Département fédéral des finances. C'est donc dire que les recourants sont redevables, pour leur retard à payer l'impôt dû de Fr. 37'718.-, d'un montant de Fr. 243.05 ($37'718 \times 4 \times 58 : 36000$) en lieu et place du montant de Fr. 303.85 réclamé dans la décision entreprise.

E. 5

Il appert de ce qui précède que, pour l'essentiel et les questions de principe, le recours se révèle mal fondé et qu'il n'est que très partiellement admis en ce qui concerne uniquement le montant des intérêts moratoires, lequel doit être réduit de Fr. 60.80. Les frais de procédure sont donc mis pour une part prépondérante à la charge des recourants (art.47 al.1 LPJA), qui ne peuvent prétendre que des dépens réduits (art.48 al.1 LPJA).

E. 31

mars 1999 et acquitté, avec 58 jours de retard, l'intérêt moratoire dû est celui fixé pour l'année civile 1999, lequel est de 4 % selon l'appendice de l'ordonnance du Département fédéral des finances. C'est donc dire que les recourants sont redevables, pour leur retard à payer l'impôt dû de Fr. 37'718.-, d'un montant de Fr. 243.05 (37'718 x 4 x 58 : 36000) en lieu et place du montant de Fr. 303.85 réclamé dans la décision entreprise.

5. Il appert de ce qui précède que, pour l'essentiel et les questions de principe, le recours se révèle mal fondé et qu'il n'est que très partiellement admis en ce qui concerne uniquement le montant des intérêts moratoires, lequel doit être réduit de Fr. 60.80. Les frais de procédure sont donc mis pour une part prépondérante à la charge des recourants (art.47 al.1 LPJA), qui ne peuvent prétendre que des dépens réduits (art.48 al.1 LPJA).

Par ces motifs, LE TRIBUNAL ADMINISTRATIF

1. Admet très partiellement le recours et annule la décision entreprise de l'office de perception de l'impôt fédéral direct du 24 novembre 1999.

2. En lieu et place de ladite décision, dit que les recourants sont redevables d'un intérêt moratoire de Fr. 243.05.

3. Met à la charge des recourants les frais arrêtés à Fr. 400.- et les débours par Fr. 40.-, montants compensés par leur avance, dont le solde leur est restitué.

4. Alloue aux recourants des dépens très partiels de Fr. 100.-.

Neuchâtel, le 7 avril 2000

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