

## **VD\_OMNI FI.2004.0085 vom 16. Juni 2005**

VD Tribunal cantonal, 2005-06-16, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.2004.0085](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2004.0085)

FR: VD\_OMNI FI.2004.0085 du 16 juin 2005

IT: VD\_OMNI FI.2004.0085 del 16 giugno 2005

### **Regeste**

X /Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Le contribuable a transféré son domicile à l'étranger tout en conservant des immeubles en Suisse. Il y a passage d'un assujettissement illimité à un assujettissement limité donnant lieu à application de l'art. 43 AIFD, pour autant que des bénéfices en capital ou augmentations de valeur au sens de l'art. 21 al. 1 d et f aient été réalisés durant les périodes de calcul et de taxation considérées. Sous réserve des règles sur la prescription, l'autorité fiscale n'est pas obligée de rendre simultanément la décision fixant l'impôt sur le revenu ordinaire et celle fixant l'impôt annuel spécial. En l'espèce, l'autorité intimée était habilitée à percevoir un impôt annuel entier au sens de l'art. 43 AIFD sur les bénéfices immobiliers réalisés durant les années 1987 à 1990 bien que certains d'entre eux aient déjà été soumis à des taxations IFD ordinaires passées en force. Il ne s'agit pas d'une révision et les taxations ordinaires doivent simplement être corrigées conformément à l'art. 43 al. 2 AIFD. In casu, le délai de prescription du droit de commencer la taxation de l'art. 98 AIFD a été respecté par l'envoi en temps utile de la formule de déclaration d'impôt ou contribuable. La créance d'impôt n'est pas prescrite, dès lors que le délai de l'art. 128 AIFD a été interrompu à plusieurs reprises, notamment par une demande de sûretés. L'AIFD ne prévoyait pas de prescription absolue contrairement à la LIFD, et la question de savoir s'il convient de combler une lacune à cet égard, concernant les créances fiscales nées sous l'AIFD, dans les dispositions transitoires de la LIFD a été laissée ouverte par le Tribunal fédéral dans la mesure où dans un tel cas la prescription du droit de taxer n'interviendrait qu'en 2010 et la prescription du droit de percevoir l'impôt en 2020. L'intérêt moratoire est dû même si le contribuable n'est pas responsable de la longueur de la procédure.

### **Erwägungen**

#### **E. 1**

Le présent litige porte sur l'imposition, en vertu de l'article 43 alinéa 1 er de l'Arrêté sur l'impôt fédéral direct en vigueur jusqu'au 31 décembre 1994 (ci-après : AIFD), des bénéfices immobiliers réalisés par l'intéressé durant les années 1987 à 1990.

#### **E. 2**

La Loi sur l'impôt fédéral direct entrée en vigueur le 1 er janvier 1995 (ci-après : LIFD) a abrogé l'AIFD. Les prescriptions de droit matériel de cette loi sont donc applicables à partir de la période fiscale 1995. Comme le présent litige concerne une période antérieure, il doit être tranché selon le droit en vigueur à l'époque, soit selon l'AIFD. C'est également l'AIFD qui s'applique à la prescription, moyen soulevé par le recourant dans sa dernière écriture, car - bien qu'elle figure à la cinquième partie, relative à la procédure, de la loi sur l'impôt fédéral direct - il s'agit d'une institution de droit matériel qui concerne directement l'existence de la créance fiscale (ATF C. c/ Administration cantonale des impôts du canton

de Vaud, du 2 octobre 2003, nos 2P.278/2002 et 2A.572/2002, cons. 3 ; ATF 126 II 1 cons. 2a p. 2/3 et les arrêts cités).

### **E. 3**

a) En règle générale, l'impôt fédéral direct des personnes physiques est prélevé sur le revenu obtenu pendant la période de calcul, c'est-à-dire sur le revenu annuel moyen obtenu pendant les deux années qui précèdent la période de taxation (art. 41 al. 1 et 2 AIFD). Une exception à cette règle est consacrée à l'art. 43 AIFD, selon lequel, si l'assujettissement à l'impôt cesse ou qu'il soit procédé à une taxation intermédiaire (art. 96 AIFD), un impôt annuel entier est dû, en plus de l'impôt ordinaire sur le revenu, sur les bénéfices en capital et les augmentations de valeur au sens de l'art. 21 al. 1 er litt. d et f, réalisés durant la période de calcul et la période de taxation, au taux applicable à ce dernier revenu seulement (al. 1 er ). Les bénéfices en capital et les augmentations de valeur frappés par l'impôt annuel n'entrent pas dans le calcul de l'impôt sur le revenu ordinaire (al. 2). La jurisprudence expose la ratio legis de cette disposition. A l'instar de l'art. 53 al. 2 AIFD, qui prévoit également un impôt annuel entier lié à la liquidation des personnes morales, sur les bénéfices en capital et les augmentations de valeur réalisés pendant la période de calcul et la période de taxation, il s'agit notamment d'éviter que, par le jeu de la fin de l'assujettissement et partant d'une imposition pro rata temporis, la dissolution de réserves latentes peu avant la liquidation échappe en tout ou partie à l'impôt. Le régime de l'impôt spécial est ainsi destiné à pallier les effets de la brèche de calcul et joue en quelque sorte le rôle d'un décompte final avec le fisc (TA du 22 mai 1996 B. c/ Commission d'impôt du district de Nyon, FI 1995/0014) b) La loi fait une distinction entre l'assujettissement illimité, qui concerne celui qui est soumis à l'impôt sur l'ensemble de ses revenus et biens, et l'assujettissement limité, qui a trait à celui qui n'est soumis à l'impôt que pour une partie de ses revenus et biens (Ernst Käzig, Wehrsteuer, vol. I, 2ème éd., Bâle 1982, nos 1 et 2 ad art. 3). L'assujettissement illimité s'étend notamment aux personnes qui ont leur domicile ou séjourment en Suisse (art. 3 ch. 1er AIFD). Le chiffre 3 de l'art. 3 AIFD énumère entre autres les conditions de l'assujettissement des personnes physiques domiciliées à l'étranger, qui ne sont pas soumises à l'impôt de façon illimitée. L'assujettissement ne se fonde plus sur l'appartenance personnelle à la Suisse, mais uniquement sur certaines circonstances entraînant, pour le sujet fiscal, une appartenance économique plus ou moins étroite à ce pays. C'est le cas des personnes physiques, domiciliées à l'étranger, propriétaires d'un immeuble sis en Suisse (litt.a). c) Le passage d'un assujettissement illimité à un assujettissement limité, et réciproquement, est marqué par la cessation d'un assujettissement (art. 9 AIFD) et le début d'un nouvel assujettissement régi par des conditions différentes (art. 8 AIFD). S'agissant du nouvel assujettissement, l'impôt ne se détermine pas sur la base d'éléments ayant trait à la période ordinaire de calcul, mais sur ceux qui interviennent après la survenance du nouvel assujettissement (art. 41 al. 4 et 58 al. 4 AIFD ; Käzig, vol. I, op. cit., n° 4 ad art. 7). A titre d'exemple, l'auteur Käzig évoque précisément le cas d'une personne physique qui transfère son domicile à l'étranger, tout en conservant la propriété d'un immeuble en Suisse. Ce passage d'un assujettissement illimité à un assujettissement limité donne dès lors lieu à application de l'art. 43 AIFD, pour autant que des bénéfices en capital ou des augmentations de valeur au sens de l'art. 21 al. 1 er litt. d et f AIFD aient été réalisés durant les périodes de calcul et de taxation considérées (Käzig, vol. I, op.cit., n° 3 ad 43 AIFD).

### **E. 4**

Le recourant se plaint en premier lieu de ce que l'autorité intimée a, en rendant la décision entreprise, procédé sans droit à une révision de ses précédentes taxations passées en force. Cette argumentation ne peut pas être retenue. En effet, le Tribunal fédéral a eu l'occasion d'explicitier que l'imposition des bénéficiaires de liquidation selon la législation fédérale faisait partie intégrante de l'imposition du revenu global, que le gain en capital soit soumis à l'impôt annuel spécial prévu par l'art. 43 AIFD ou, avec les autres éléments, à l'impôt ordinaire sur le revenu. L'unité de la décision d'impôt concernant l'ensemble du revenu est préservée non seulement lorsque la décision fixant l'impôt sur le revenu ordinaire et celle fixant l'impôt annuel sont rendues simultanément, mais également dans le cas où elles se succèdent. Et peu importe qu'un certain temps s'écoule entre la taxation ordinaire relative à une période fiscale déterminée et la taxation selon l'art. 43 AIFD d'un gain en capital réalisé durant la période de calcul considérée, la seule réserve émise étant la prise en compte des règles relatives à la prescription, soit les art. 98 et 128 AIFD, sur lesquels on reviendra plus bas. Dans le cas où la taxation ordinaire est déjà intervenue au moment où la taxation spéciale est effectuée, l'impôt sur le revenu ordinaire doit être recalculé, en extrayant les bénéfices en capital et augmentations de valeur soumis à l'impôt spécial (Känzig, vol. I, op. cit., n° 23 ad art. 43 et l'ATF cité : Archives 26 p. 27). De même, la question de l'entrée en force de la décision prise préalablement n'entre pas en ligne de compte en cette matière. Même au stade de la réclamation ou du recours contre la décision prise postérieurement, la première, qui n'avait par hypothèse pas été contestée, peut être remise en question par l'autorité saisie (Känzig, vol. I, op. cit., n° 23 ad art. 43, et les ATF cités : Archives 41 p. 182 et 238). En l'espèce, l'autorité intimée était dès lors sur le principe habilitée à procéder à la taxation litigieuse portant sur les bénéfices immobiliers réalisés entre 1987 et 1990, quand bien même certains d'entre eux avaient déjà été soumis à des taxations sur le revenu ordinaire entrées en force. Ces dernières, soit celles de 1989 et 1990, devront être corrigées dans le sens indiqué par l'autorité intimée, en soustrayant lesdits bénéfices du revenu imposable, dans l'hypothèse où la taxation entreprise est confirmée.

## **E. 5**

Le recourant soutient que la créance fiscale litigieuse est prescrite, dans la mesure où il n'y aurait eu aucun acte interruptif de prescription entre la lettre adressée le 24 janvier 1996 par l'ACI à son mandataire et son propre courrier du 5 juin 2001. a) Selon l'art. 98 AIFD, le droit de commencer la taxation s'éteint trois ans après la clôture de la période de taxation. Que ce soit en matière de taxation ordinaire ou d'imposition spéciale au sens de l'art. 43 AIFD, ce délai est respecté, en principe, par l'envoi au contribuable de la formule de déclaration d'impôt (ATF Administration fédérale des contributions c. D, du 24 novembre 1998, n° 2A.442/1997 ; ATF 112 Ib 88 cons. 1, RDAF 1989 p. 348; Archives 59 p. 250 cons. 4b p. 255). En l'espèce, le même formulaire de déclaration d'impôt était utilisé à l'époque dans le canton de Vaud, aussi bien pour l'impôt cantonal et communal que pour l'impôt fédéral direct. Le dossier produit par l'autorité fiscale comporte deux déclarations d'impôt pour la période 1989-1990 datées et signées par le recourant respectivement les 18 avril et 12 mai 1989. Quant à la déclaration d'impôt pour la période 1991-1992, elle a été signée le 18 mai 1992. La question de savoir si le délai de péremption de trois ans du droit de taxer a débuté au terme de la période 1989-1990 ou 1991-1992 peut donc rester indécise. La notification au recourant de la formule de déclaration pour l'impôt litigieux a dans tous les cas été effectuée avant l'échéance du délai de l'art. 98 AIFD. Cela étant, le droit de procéder à la taxation n'est plus limité, si ce n'est par la prescription de la créance fiscale

(ATF R. SA c/ ACI, du 17 juillet 1995, n° 2A.407/1993). b) Aux termes de l'art. 128 AIFD, les créances résultant de l'assujettissement à l'impôt fédéral direct se prescrivent par cinq ans. La prescription court dès l'échéance de la créance. Dans le cas où l'impôt spécial de l'art. 43 AIFD est lié à la cessation d'un assujettissement comme en l'espèce, il apparaît qu'il est échu le jour de l'échéance générale de l'impôt annuel, fixée par le Département des finances conformément à l'art. 114 al. 1<sup>er</sup> AIFD, qui suit dite circonstance (ATF 112 Ib 88 cons. 2a, RDAF 1989 p. 351). En l'espèce, l'assujettissement illimité de l'intéressé a pris fin au moment de son départ pour l'Italie le 31 mai 1990. L'échéance de l'impôt 1990 a été fixée au 1<sup>er</sup> mars 1991 par l'Ordonnance du Département fédéral des finances du 20 mars 1989 sur l'échéance et les intérêts en matière d'impôt fédéral direct pour la période de taxation 1989-1990 (RO 1989 p. 436). Cette prescription est interrompue par tout acte tendant au recouvrement de la créance; elle est suspendue tant que le contribuable ne peut être poursuivi en Suisse. Si cette prescription est interrompue, un nouveau délai de cinq ans commence à courir (Ernst Käzigi/Urs Behnisch, Die direkte Bundessteuer, vol. III, 2<sup>ème</sup> éd., Bâle 1992, n° 12 ad art.128). c) Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, les actes tendant au recouvrement comprennent non seulement les actes de perception de l'impôt, mais aussi tous les actes officiels tendant à la fixation de la prétention fiscale qui sont portés à la connaissance du contribuable, notamment ceux qui interviennent au cours de la procédure de réclamation ou de recours. Ces actes incluent, par exemple, l'envoi d'un formulaire de déclaration d'impôt ou d'un décompte supplémentaire, la sommation pour la remise de la déclaration, la notification d'un bordereau provisoire ou d'une taxation intermédiaire, la réclamation de documents émanant de l'autorité fiscale, ainsi que la notification d'une décision sur réclamation ou sur recours (ATF C. c/Administration cantonale des impôts, du 2 octobre 2003, nos 2P.278/2002 et 2A.572/2002, consid. 6.3 et les références citées; ATF AFI c/ arrêt du TA du 9 septembre 1997, du 24 novembre 1998, n° 2A.442/1997, cons. 6 a; ATF R. c/ arrêt du TA du 16 novembre 1993, du 17 juillet 1995, n° 2A.407/1993). Selon l'ATF 126 II 1, valent également comme actes interruptifs de prescription, même si elles ne continuent pas concrètement la procédure de taxation, toutes les communications officielles qui annoncent simplement une taxation à venir et dont le but est essentiellement d'interrompre la prescription, dès lors qu'elles font connaître au contribuable la volonté des autorités de poursuivre leur travail en vue de la concrétisation de la créance fiscale. Une lettre adressée par l'administration au contribuable, même par télécopie, est un acte suffisant, si elle mentionne qu'un état de fait donné est soumis à l'impôt. Il n'est pas nécessaire que cet état de fait soit complet et que tous les faits soient élucidés, ni que le montant de l'impôt réclamé soit indiqué. Il suffit que le contribuable comprenne de quoi il s'agit (ATF du 1<sup>er</sup> mai 2002 X. c/décision du 7 novembre 2001 de la Commission fédérale de recours en matière de contributions, n° 2A.546/2001, cons. 3d). Peu importe que la communication de l'administration soit signée par un simple collaborateur et non le chef de l'administration fiscale (ATF du 2 octobre 2003, C. c/Administration cantonale des impôts, nos 2P.278/2002 et 2A.572/2002, cons.6.4). Dans ce dernier arrêt, le Tribunal fédéral a estimé qu'une demande de sûretés mentionnant la période fiscale 1991-1998, différente de la période litigieuse, ne pouvait interrompre la prescription pour les créances d'impôt 1989-1990. Par contre, le courrier envoyé un mois après, contenant des informations complémentaires suite à la demande de renseignements du contribuable, avait valablement interrompu la prescription des créances en cause, du moment que l'autorité fiscale y indiquait sans ambiguïté son intention de percevoir les impôts des années 1989 et 1990. d) En l'espèce, le mandataire du recourant s'égare lorsqu'il

prétend qu'aucun acte interruptif de prescription n'est intervenu entre la lettre de l'administration du 24 janvier 1996 et son propre courrier du 5 juin 2001 et c'est à juste titre que l'autorité intimée se réfère sur ce point à sa demande de sûretés du 21 avril 1999. Cette demande mentionne plusieurs dettes d'impôt, dont l'impôt fédéral direct 1990, facturé le 2 décembre 1994 à hauteur de 37'939 fr. Elle a été adressée au notaire Philippe Bosset à Avenches, mandataire du recourant, lequel y a donné suite en constituant, le 21 mai 1999, les sûretés requises par le dépôt à titre de garantie de cédulas hypothécaires en mains du notaire Pierre Demièville, à Payerne. Les autorités fiscales ont donc à plusieurs reprises interrompu la prescription de l'impôt litigieux selon l'art. 128 AIFD. Elles ont procédé à la taxation de l'impôt litigieux le 2 décembre 1994, invité, par lettre du 24 janvier 1996, le mandataire du recourant à prendre contact avec elle pour régler le litige à défaut de quoi une décision sur recours serait rendue, demandé des sûretés le 21 avril 1999, adressé un rappel au paiement le 6 décembre 2001 et rendu une décision sur réclamation le 13 juillet 2004. A chaque fois, un nouveau délai de prescription de cinq ans a commencé à courir. Il en résulte que la prescription de l'impôt litigieux n'est pas acquise à ce jour. e) L'AIFD ne contient aucune règle concernant la prescription absolue, contrairement à la LIFD en vigueur depuis le 1er janvier 1995. Le Tribunal fédéral a considéré que le défaut de disposition expresse à cet égard dans l'AIFD ne constituait pas une lacune, mais un silence qualifié. Il a cependant relevé qu'il serait choquant que le délai de prescription de créances d'impôt fondées sur l'ancien droit puisse continuer à courir, alors que les créances fiscales nées sous le nouveau droit, donc plus récentes, seraient déjà atteintes par la prescription absolue. La haute autorité a dès lors constaté que le droit transitoire de la nouvelle loi apparaissait lui comme lacunaire et s'est demandée s'il convenait de combler cette lacune en considérant qu'un nouveau délai de prescription, commençant à courir dès l'entrée en vigueur de la LIFD le 1er janvier 1995, affectait les créances d'impôt nées sous l'AIFD. Le Tribunal fédéral a toutefois laissé la question ouverte, constatant que, dans ce cas de figure, ces créances ne seraient de toute façon pas prescrites avant 2010 s'agissant du droit de taxer, respectivement 2020 pour ce qui est du droit de percevoir l'impôt (ATF 126 II 1, cons. 3). L'impôt ici litigieux, si tant est qu'il puisse être atteint par un délai de prescription absolue, n'est dès lors pas échu.

## **E. 6**

a) L'art. 21 al. 1 er AIFD prévoit que l'impôt se calcule sur le revenu total du contribuable provenant d'une activité à but lucratif, du rendement de la fortune ou d'autres recettes; puis il donne une liste exemplaire des revenus imposables (let. a à f). Selon l'art. 21 al. 1 er litt. a AIFD, tous les revenus provenant d'une activité (commerce, artisanat, industrie, etc.), y compris les revenus accessoires sont imposables. Il en va ainsi de toutes les recettes provenant de n'importe quelle activité de l'intéressé visant à obtenir un gain, qu'elle soit régulière, périodique ou unique. Les bénéfices provenant de l'aliénation d'éléments de fortune, en particulier d'immeubles, représentent un revenu et sont soumis à l'impôt fédéral direct en vertu de cette disposition, lorsqu'ils sont obtenus dans le cadre d'une telle activité. Ils n'échappent à une telle imposition que s'ils sont acquis dans le cadre de la gestion de la fortune privée ou de l'utilisation d'une occasion favorable, sans qu'une activité visant à obtenir un gain n'ait réellement été déployée. Les bénéfices provenant de l'aliénation ou de la réalisation d'immeubles apparaissent comme le produit d'une activité professionnelle du contribuable lorsque les opérations immobilières sont en nombre ou qu'il existe d'autres circonstances déterminantes, telles le recours à des fonds étrangers importants ou le rapport avec la profession de l'intéressé (ATF du 18 décembre 1996, B. c. arrêt du 22 mai 1996 du

Tribunal administratif du canton de Vaud, nos 2 A. 336/1996 et 2P.239/1996, partiellement publié dans la RDAF 1997 II 478, cons. 5a et les références citées). Dans le cas particulier, le recourant n'a pas contesté dans la réclamation qui a donné lieu à la décision attaquée, ni dans son recours, que les bénéfices imposés représentent le produit d'une activité professionnelle. b) D'après la jurisprudence, les gains provenant de l'aliénation d'immeubles peuvent tomber sous le coup aussi bien de la lettre a que de la lettre d de l'art. 21 al. 1 er AIFD. Selon l'art. 21 al. 1 er litt. a AIFD, sont imposables les gains professionnels, c'est-à-dire qui sont obtenus dans le cadre d'une activité organisée visant à réaliser des gains, que l'entreprise soit astreinte ou non à tenir des livres. Les bénéfices ne sont imposables selon l'art. 21 al.1 er litt. d AIFD que lorsqu'ils sont réalisés dans une entreprise astreinte à tenir des livres (art. 957 CO dans sa teneur en vigueur jusqu'au 31 mai 2002), soit obligée de s'inscrire au registre du commerce (art. 934 CO et 52 ss de l'ordonnance du 7 juin 1937 sur le registre du commerce), même si l'inscription n'a pas eu lieu (Archives 21 p. 430; RDAF 1970 p. 63 et 67) ; par ailleurs il n'est pas nécessaire qu'ils proviennent d'une activité lucrative. L'art. 43 AIFD ne prévoit la perception d'un impôt annuel en cas de cessation d'assujettissement ou de taxation intermédiaire que sur les gains au sens de la lettre d (et de la lettre f) de l'art. 21 al. 1 er AIFD, à l'exclusion de ceux qui tombent uniquement sous le coup de la lettre a de cette disposition (RDAF 1997 II 474, cons. 3c). Est astreint à tenir des livres quiconque a l'obligation de faire inscrire sa raison de commerce sur le Registre du commerce (art. 957 al. 1 er CO dans sa teneur en vigueur jusqu'au 31 mai 2002). Est tenu de requérir l'inscription de sa raison de commerce celui qui fait le commerce, exploite une fabrique ou exerce en la forme commerciale quelque autre industrie (art. 934 al. 1 er CO). Par entreprise assujettie à l'inscription, il faut entendre toute activité économique indépendante exercée en vue d'un revenu régulier (art. 52 al. 1 er et 3 ORC), notamment aussi l'acquisition et la revente de biens immobiliers (art. 53 litt. A ch. 1 ORC), sauf si la recette brute annuelle, soit le chiffre d'affaire annuel, n'atteint pas 100'000 fr. (art. 54 ORC; RDAF 1997 II 474, cons. 3c et les références citées). En l'espèce, on l'a vu, le recourant a exercé professionnellement le commerce d'immeubles. Cela étant, il était tenu de s'inscrire au registre du commerce, sauf si ses recettes brutes n'atteignaient pas 100'000 fr. par an. Les recettes encaissées par le recourant lors des ventes d'immeubles réalisées entre 1987 et 1990 dépassaient manifestement 100'000 fr. par année, dès lors que les montants taxés par l'autorité fiscale bernoise, puis l'autorité intimée, ont été obtenus après déduction, notamment, de la valeur comptable des dits biens déterminante sur le pan fiscal. Ainsi les bénéfices réalisés représentaient non seulement les produits d'une activité lucrative au sens de l'art. 21 al. 1 er litt. a AIFD, mais également des bénéfices en capital obtenus par une entreprise astreinte à tenir des livres au sens de l'art. 21 al. 1 er litt. d AIFD et soumis dès lors à l'impôt annuel entier prévu par l'art. 43 al. 1 er AIFD.

#### **E. 7**

Le recourant estime encore qu'il n'est pas conforme de cumuler les résultats des périodes. Cette façon de faire correspond toutefois au texte clair de l'art. 43 al. 1 er AIFD. Il ne conteste par ailleurs pas les chiffres retenus.

#### **E. 8**

Enfin, le recourant affirme que l'administration fiscale n'est pas habilitée à prélever des intérêts moratoires, au motif qu'il n'est pas responsable de la durée de la procédure. Dans sa jurisprudence concernant l'impôt sur le chiffre d'affaires, le Tribunal fédéral a considéré que la perception d'un intérêt moratoire était une obligation imposée par la loi à l'art. 26 al.

2 ACha, cette disposition impérative s'appliquant même lorsqu'une longue période s'était écoulée avant que la dette fiscale ne soit définitivement fixée. L'intérêt moratoire sert à compenser l'avantage que le justiciable a obtenu en conservant la libre disposition des sommes qu'il aurait dû verser, à savoir leur rendement. L'intérêt moratoire est dès lors dû même si aucune faute ne peut être imputée au contribuable, d'autant qu'il lui est possible de s'acquitter de la prétention fiscale afin d'interrompre le cours de l'intérêt et de se voir cas échéant rembourser la somme versée avec intérêt rémunérateur suivant l'issue de la procédure (ATF du 29 juillet 2003, A. c/ AFC, n° 2A.559/2002; Archives 60 p. 550, cons. 5; 55 p. 438 cons. 6; 47 p. 328, cons.3). Ces motifs peuvent être repris comme tels en l'espèce en matière d'impôt fédéral direct, l'intérêt moratoire étant prévu par l'art. 116 AIFD. Cela étant, le grief du recourant doit être rejeté.

#### **E. 9**

Au vu de ce qui précède, le recours doit être rejeté. Vu l'issue de celui-ci un émolument de 1'000 fr. doit être mis à la charge du recourant, qui n'a pas droit à des dépens (art. 55 LJPA).

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