Urteilskopf

112 Ia 93

17. Arrêt de la IIe Cour de droit public du 2 mai 1986 dans la cause G. contre Chef du Département des finances du canton de Neuchâtel (recours de droit public)
Regeste (de):
Art. 88 OG: Beschwerdelegitimation.

Werden die Voraussetzungen der Gewährung eines Steuererlasses durch das kantonale Gesetz nicht genau umschrieben, so besitzt der Steuerpflichtige keinen Anspruch auf einen solchen Erlass und damit auch kein rechtlich geschütztes Interesse, das ihn nach Art. 88 OG zur Beschwerde legitimieren würde.

Regeste (fr):
Art. 88 OJ: qualité pour recourir.

Lorsque la loi cantonale ne définit pas de manière précise les conditions auxquelles une remise d'impôt est accordée, le contribuable ne possède pas un intérêt juridiquement protégé à obtenir cette remise; partant, il n'a pas non plus qualité pour agir au sens de l'art. 88 OJ.

Regesto (it):
Art. 88 OG: legittimazione ricorsuale.

Ove una legge cantonale non determini in modo preciso le condizioni alle quali è accordato un condono dell'imposta, il contribuente non ha un interesse giuridicamente protetto ad ottenere tale condono; egli non è pertanto legittimato a ricorrere ai sensi dell'art. 88 OG.

Sachverhalt ab Seite 93

BGE 112 Ia 93 S. 93

En 1984, G. a obtenu du Chef du Département des finances du canton de Neuchâtel une remise d'impôt de 66,2%. Pour l'année fiscale 1985, G. a présenté une nouvelle demande de remise d'impôt totale au sens de l'art. 124 de la loi neuchâteloise sur les contributions directes. Après avoir pris des renseignements auprès des services intéressés, le Chef du Département des finances a, par décision sommairement motivée du 13 décembre 1985, rejeté la demande.

BGE 112 Ia 93 S. 94

G. a formé un recours de droit public contre cette décision et a conclu à son annulation. Le Tribunal fédéral a déclaré le recours irrecevable.

Erwägungen

Extrait des considérants:

2. La qualité pour recourir appartient aux particuliers et aux collectivités lésés par des arrêtés ou par des décisions qui les concernent personnellement ou qui sont d'une portée générale (art. 88 OJ). Ainsi, le recours de droit public n'est ouvert à un particulier que si l'inconstitutionnalité dont il se prévaut l'atteint dans ses intérêts personnels et juridiquement protégés. Le Tribunal fédéral examine librement si ces conditions sont remplies (ATF 109 Ia 93, ATF 108 Ia 25). a) L'art. 124 de la loi neuchâteloise sur les contributions directes (LCD) dispose que: "L'impôt, la surtaxe, l'intérêt moratoire et les frais de poursuite peuvent être remis totalement ou partiellement au contribuable qui, par suite de circonstances indépendantes de sa volonté, se trouve dans une situation telle que leur paiement aurait pour lui des
conséquences très dures (al. 1).
Le Chef du Département des finances statue après avoir consulté l'office de perception et, le cas échéant, l'autorité de taxation et le Conseil communal ou son délégué (al. 3).
Le Chef du Département des finances peut, avec l'accord du Conseil communal, accorder une remise valable à la fois pour l'impôt direct cantonal et pour l'impôt direct communal (al. 4)."
b) Dans un arrêt du 22 octobre 1982 (publié in Archives 53, p. 216 consid. 1b), le Tribunal fédéral avait laissé ouverte la question de savoir si cette disposition donnait au contribuable neuchâtelois un droit juridiquement protégé à obtenir une remise partielle ou totale de ses impôts. Il s'agissait alors d'un cas où le Chef du Département avait accordé la remise pour l'impôt cantonal, mais où la commune de Neuchâtel avait refusé de rendre une décision dans le même sens pour l'impôt communal. La question de la qualité pour agir ne peut cependant demeurer indécise plus longtemps surtout lorsque, comme en l'espèce, la décision du Chef du Département des finances conduit au rejet de toute remise d'impôt. c) L'art. 124 al. 1 LCD ne fait que prévoir la possibilité, pour le contribuable, d'obtenir une remise totale ou partielle de ses impôts, lorsque leur paiement entraînerait pour lui des conséquences très dures.

Contrairement à d'autres lois cantonales (voir par ex. l'art. 160 al. 1 de la loi bernoise sur les impôts de l'Etat et des communes, in Archives 52, p. 518), les conditions auxquelles une remise d'impôt est accordée ne sont pas définies de manière précise. Le Chef du Département des finances dispose donc d'un très large pouvoir d'appréciation pour juger si la situation du contribuable nécessite ou non une remise d'impôt. Il statue en instance unique pour l'impôt cantonal et sa décision peut s'étendre à l'impôt communal si le Conseil de la commune concernée donne son accord (art. 124 al. 4 LCD). Il en résulte que le droit neuchâtelois n'attribue pas un caractère contraignant à la remise de l'impôt; l'autorité reste ainsi libre de l'accorder ou pas, suivant la façon dont elle apprécie les ressources financières du contribuable. Dans un tel cas, le recourant ne peut se prévaloir d'un intérêt juridiquement protégé à obtenir une remise partielle ou totale de ses impôts. Il n'a dès lors pas qualité pour agir au sens de l'art. 88 OJ et son recours doit être déclaré irrecevable dans la mesure où il porte sur le fond de la décision prise par le Chef du Département des finances. Il faut toutefois signaler que cette constatation implique un changement de jurisprudence par rapport à l'arrêt Koger du 19 octobre 1982 (publié in Repertorio 117/1984, p. 87). Dans cette affaire, le Tribunal fédéral était en effet entré en matière sur l'application de l'art. 224 al. 1 de la loi tessinoise (legge tributaria), alors que la teneur de cette disposition correspond pratiquement à celle de l'art. 124 al. 1 LCD et n'accorde donc pas non plus au contribuable un droit à une remise d'impôt. d) La jurisprudence admet cependant une exception à l'irrecevabilité du recours de droit public lorsque le recourant se plaint d'un déni de justice formel et invoque la violation de règles de procédure qui, en droit cantonal, lui garantissent sa position de partie (ATF 109 Ib 180 consid. 2, ATF 107 Ia 185 consid. 3c). En l'espèce, le recourant se borne à invoquer une violation du droit d'être entendu, plus spécialement du droit de s'expliquer devant l'autorité et d'obtenir d'elle une décision motivée. Il ne fait ainsi valoir aucune

disposition de droit cantonal de procédure qui obligerait l'autorité intimée à entendre le contribuable avant de prendre une décision sur une demande de remise d'impôt ou à motiver cette décision. Or, dans la mesure où le recourant n'a pas qualité pour agir sur le fond au sens de l'art. 88 OJ, il ne peut pas non plus se prévaloir d'une violation du droit d'être entendu en se

fondant sur l'art. 4 Cst. (ATF 109 Ia 180 consid. 2, ATF 107 Ia 186 consid. 3c). La possibilité d'invoquer un tel grief ne serait réalisée que s'il existait des dispositions cantonales accordant au contribuable des droits dans la procédure de remise d'impôt. Cette hypothèse n'est toutefois pas réalisée en l'espèce, étant donné que l'art. 124 LCD - qui supprime expressément toute voie de recours au niveau cantonal - ne donne au contribuable que le droit de formuler une requête de remise d'impôt. Dans ces conditions, il n'y a pas lieu non plus d'entrer en matière sur le grief de violation du droit d'être entendu formulé par le recourant.