

BGer 2C 761/2021 vom 14. Juli 2022

Bundesgericht, 2022-07-14, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_761_2021

FR: TF 2C 761/2021 du 14 juillet 2022

IT: TF 2C 761/2021 del 14 luglio 2022

Regeste

Impôts cantonaux et communaux et l'impôt fédéral direct pour les périodes fiscales 2010 à 2015 | Finances publiques & droit fiscal

Erwägungen

E. 1.1

La Commission de recours a rendu un seul arrêt valant tant pour l'ICC que pour l'IFD des recourants, ce qui est en principe admissible, dès lors qu'il ressort clairement dudit arrêt que le litige porte sur les deux catégories d'impôts (cf. ATF 135 II 260 consid. 1.3.1; arrêt 2C_576/2016 du 6 mars 2017 consid. 1.1, non publié in ATF 143 IV 130). Dans ces circonstances, le dépôt d'un seul recours pour l'ICC et l'IFD est également admis (cf. ATF 135 II 260 consid. 1.3.2; arrêt 2C_576/2016 du 6 mars 2017 consid. 1.1, non publié in ATF 143 IV 130).

E. 1.2

L'arrêt attaqué, qui confirme la décision sur réclamation du 3 février 2020 relative aux bordereaux ICC et IFD 2010 à 2015, est une décision finale (art. 90 LTF), rendue par une autorité judiciaire supérieure de dernière instance cantonale (art. 86 al. 1 let . d et al. 2 LTF; art. 150 al. 2 et art. 219a al. 1 de la loi fiscale valaisanne du 10 mars 1976 [LF/VS; RS/VS 642.1]), dans une cause de droit public (art. 82 let. a LTF) qui ne tombe pas sous le coup des exceptions de l' art. 83 LTF . La voie du recours en matière de droit public est donc en principe ouverte (cf. également les art. 146 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct [LIFD; RS 642.11] et 73 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes [LHID; RS 642.14]).

E. 1.3

Au surplus, le recours, qui a été déposé en temps utile (art. 100 al. 1 LTF), par les contribuables destinataires de l'acte attaqué qui ont un intérêt digne de protection à son annulation ou à sa modification, de sorte qu'il faut leur reconnaître la qualité pour recourir (art. 89 al. 1 LTF), est recevable, sous réserve de ce qui suit.

E. 1.4

La conclusion tendant à l'annulation des décisions de taxation rendues par le Service des contributions est irrecevable en raison de l'effet dévolutif du recours à la Commission de recours (ATF 136 II 539 consid. 1.2).

E. 2

Dans un grief de nature formelle, qu'il y a lieu d'examiner en premier lieu (ATF 141 V 557 consid. 3), les recourants reprochent à la juridiction cantonale d'avoir violé leur droit d'être

entendus (art. 29 al. 2 Cst.) en ne leur communiquant pas la détermination de la Commission d'impôt des personnes physiques du 19 juin 2020.

E. 2.1

Compris comme l'un des aspects de la notion générale de procès équitable au sens des art. 29 Cst. et 6 CEDH, le droit d'être entendu garantit notamment le droit pour une partie à un procès de prendre connaissance de toute argumentation présentée au tribunal et de se déterminer à son propos, que celle-ci contienne ou non de nouveaux éléments de fait ou de droit, et qu'elle soit ou non concrètement susceptible d'influer sur le jugement à rendre. Il appartient en effet aux parties, et non au juge, de décider si une prise de position ou une pièce nouvellement versée au dossier contient des éléments déterminants qui appellent des observations de leur part. Pour garantir à la partie un droit effectif à la réplique, il peut suffire à l'autorité judiciaire de communiquer une prise de position (sans imposer de délai pour d'éventuelles observations), si l'on peut attendre de la partie - notamment lorsqu'elle est représentée par un avocat ou par une personne qui a de bonnes connaissances en droit - qu'elle dépose des observations immédiatement sans y avoir été invitée ou qu'elle requière la possibilité de le faire (ATF 144 III 117 consid. 2.1; 138 I 154 consid. 2.3.3; 484 consid. 2.4).

E. 2.2

De jurisprudence constante, le fardeau de la preuve de la notification d'un acte et de la date de celle-ci incombe en principe à l'autorité qui entend en tirer une conséquence juridique. L'autorité supporte donc les conséquences de l'absence de preuve de la notification en ce sens que si celle-ci ou sa date sont contestées et qu'il existe effectivement un doute à ce sujet, il y a lieu de se fonder sur les déclarations du destinataire de l'envoi. La preuve de la notification peut néanmoins résulter d'autres indices ou de l'ensemble des circonstances, par exemple d'un échange de correspondances ultérieur ou du comportement du destinataire (ATF 142 IV 125 consid. 4.3; voir aussi, ATF 145 IV 252 consid. 1.3.2; arrêt 2C_613/2021 du 2 février 2022 consid. 1.1). L'autorité qui entend se prémunir contre le risque d'échec de la preuve de la notification doit ainsi communiquer ses actes judiciaires sous pli recommandé avec accusé de réception (ATF 129 I 8 consid. 2.2; arrêt 2C_613/2021 du 2 février 2022 consid. 1.1).

E. 2.3

Dans sa prise de position, la Commission de recours indique que la détermination du 19 juin 2020 a été transmise aux recourants en date du 25 juin 2020, en se référant à une " pièce au dossier CCR 2020/19 ". L'autorité précédente ne démontre toutefois pas la notification de cette détermination aux recourants. Il figure bien au dossier cantonal un écrit de la Commission de recours du 25 juin 2020, adressé en courrier " A " à la fiduciaire des recourants, comportant la mention " Copie " et portant sur la transmission d'une écriture du Service cantonal des contributions du 19 juin 2020 (art. 105 al. 2 LTF), mais aucun élément ne permet d'établir la notification de la détermination de la Commission d'impôt des personnes physiques du 19 juin 2020 aux recourants ou à leur représentant. La communication de la prise de position en cause n'ayant pu être établie, le grief de violation du droit d'être entendu des recourants doit être admis. Le Tribunal fédéral ne disposant pas d'un plein pouvoir d'examen, une réparation de cette violation n'est pas possible devant la cour de céans (cf. ATF 142 II 218 consid. 2.8.1). Ce qui précède permet déjà de conclure à l'admission du recours et à l'annulation de l'arrêt entrepris.

E. 3

A toutes fins utiles, on relèvera également que les recourants estiment que l'autorité précédente a également violé leur droit d'être entendus en ne se prononçant pas sur leurs arguments concernant la convention de double imposition avec la France.

E. 3.1

Le droit d'être entendu consacré à l'art. 29 al. 2 Cst. implique pour l'autorité l'obligation de motiver sa décision, afin que le destinataire puisse la comprendre, l'attaquer utilement s'il y a lieu et afin que l'autorité de recours puisse exercer son contrôle. Le juge doit ainsi mentionner, au moins brièvement, les motifs qui l'ont guidé et sur lesquels il a fondé sa décision, de manière à ce que l'intéressé puisse se rendre compte de la portée de celle-ci et l'attaquer en connaissance de cause (ATF 143 IV 40 consid. 3.4.3; 143 III 65 consid. 5.2; 142 I 135 consid. 2.1). Il n'est pas tenu de discuter tous les arguments soulevés par les parties, mais peut se limiter à l'examen des questions décisives pour l'issue du litige (ATF 142 II 154 consid. 4.2; 139 IV 179 consid. 2.2). Dès lors que l'on peut discerner les motifs qui ont guidé la décision de l'autorité, le droit à une décision motivée est respecté, même si la motivation présentée est erronée (ATF 141 V 557 consid. 3.2.1).

E. 3.2

Dans sa prise de position du 28 octobre 2021, la Commission de recours relève que les arguments liés à la convention de double imposition en cause n'avaient pas été invoqués par les recourants dans leur recours du 5 mars 2021 [recte: 2020], interjeté contre la décision sur réclamation, mais dans leur écriture du 23 janvier 2019.

E. 3.3

En l'occurrence, il ressort de l'arrêt attaqué que les recourants avaient fait valoir devant la Commission de recours que " GFA (groupement foncier agricole) devait être considéré comme un immeuble, le GFA étant une société immobilière transparente au sens du droit fiscal français détenant un bien immobilier en France. Il conviendrait donc que cette " participation " soit imposée comme un immeuble dont le lieu de situation est en France ". Cette argumentation est directement liée à la convention de double imposition en cause (cf. écriture du 23 janvier 2019 et recours du 5 mars 2020). L'arrêt attaqué, qui ne se prononce pas sur l'argumentation précitée des recourants, comporte ainsi une motivation lacunaire. Au demeurant, l'autorité judiciaire est chargée d'appliquer le droit d'office, de sorte qu'il suffit que la question évoquée soulève un point de droit pertinent pour que celui-ci doive être examiné.

E. 4

Le litige porte notamment sur la demande de ruling (sur cette notion: ATF 141 I 161 consid. 3.1; arrêt 2C_123/2014 du 30 septembre 2015 consid. 7.2, in RF 70/2015 p. 971, RDAF 2015 II 563) du 25 janvier 2012. L'autorité précédente a écarté le caractère contraignant de celui-ci en retenant, sans plus de précisions, que " l'état de fait soumis à taxation ne correspond pas à celui décrit par les recourants afin d'obtenir le ruling ". Dans le présent recours, les intéressés, sans se plaindre sur ce point d'une violation de leur droit d'être entendus, mais d'arbitraire, allèguent avoir expliqué que leur demande de ruling correspondait aux faits soumis à taxation et reprochent à l'autorité précédente de ne pas s'être prononcée sur leur argumentation. En l'occurrence, l'autorité précédente n'établit pas - ne serait-ce que dans les grandes lignes - en quoi consisterait les différences entre la

situation présentée dans la demande de ruling et la situation réelle. Dans ces conditions, le Tribunal fédéral ne peut pas examiner si l'autorité précédente a violé le droit en estimant que la demande de ruling du 25 janvier 2012 ne pouvait pas produire d'effet (art. 112 al. 1 let. b LTF). Pour ce motif également, il se justifie d'annuler l'arrêt attaqué et de renvoyer la cause à la Commission de recours pour qu'elle complète sa motivation (cf. art. 112 al. 3 LTF).

E. 5.1

Les considérants qui précèdent conduisent à l'admission du recours, dans la mesure de sa recevabilité, tant en matière d'IFD que d'ICC. L'arrêt attaqué est annulé et la cause est renvoyée à la Commission de recours pour qu'elle soumette aux recourants la prise de position de la Commission d'impôt des personnes physiques du 19 juin 2020, complète la motivation de sa décision au sens des considérants et rende une nouvelle décision.

E. 5.2

Succombant, le canton du Valais, qui agit dans l'exercice de ses attributions officielles et dont l'intérêt patrimonial est en jeu (art. 66 al. 1 et 4 LTF), doit supporter les frais judiciaires. Il sera en outre condamné à verser aux recourants des dépens (art. 68 al. 1 LTF), aucun dépens ne lui étant alloué (art. 68 al. 3 LTF).

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