

# FR\_GERICHTE 604 2015 121 vom 11. April 2017

FR Kantonsgericht, 2017-04-11, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr\\_gerichte\\_604\\_2015\\_121](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2015_121)

FR: FR\_GERICHTE 604 2015 121 du 11 avril 2017

IT: FR\_GERICHTE 604 2015 121 del 11 aprile 2017

## Regeste

Arrêt de la Cour fiscale du Tribunal cantonal | Einkommens- und Vermögenssteuer der natürlichen Personen

## Erwägungen

### E. 31

décembre 2014, pour CHF 30'694.- de recettes annuelles) : Evolution de fortune entre 31.12.2013 31.12.2014 Diminution de fortune Augmentation de fortune Variation des capitaux [codes 3210 à 3240] 6'144 12'180 6'036 Variation d'éléments de fortune [codes 3510 à 3570] Code 3.510, prix d'achat Audi 40'000 Variation d'autre actifs Code 3.570 11'045 Variation des dettes [codes 4210 à 4220] 61'436 68'778 7'342 TOTAUX 7'342 57'081 Variation de fortune 49'739 TOTAUX EGAUX 57'081 57'081 Evaluation des dépenses annuelles Augmentation de la fortune 49'739 Minimum vital 14'400 Dépenses admises en déduction [codes 2110 à 2140 et 4210 à 4370] 2'173 Autres dépenses estimées : - Cotisations d'assurance [codes 4110 à 4140] 9'752 - Impôts payés (fédéral, cantonal, communal, paroissial, etc.) 3'500 - Loyer et chauffage 12'000 - Argent de poche, vacances, loisirs, radio-TV, téléphone, etc. 3'000 - Frais de voiture (ou part privée à ces frais) 3'600 - (...) Evaluation des recettes annuelles (moyenne) Revenus imposés (déclaration) [codes 1110 à 1530 et 3110 à 3410 (sans 3230 et 3310)] 30'694 - (...) TOTAUX 98'164 30'694 Liquidités manquantes 0 67'470 TOTAUX EGAUX 98'164 98'164 MINIMUM VITAL Adulte : - Personne vivant seule 1 x 14'400 14'400 - (...) TOTAL 14'400 Réduction pour conditions modestes 0% 14'400 Minimum vital 14'400

Tribunal cantonal TC Page 3 de 11 604 2015 121/122 Dans sa réponse du 1er juillet 2015, A.\_\_\_\_\_ a indiqué ce qui suit : "a) Concernant le montant de Fr. 40'000.- pour l'achat de l'Audi (chiffre 3510) : il s'agit d'un contrat de leasing no PL-1327231 d'une valeur de Fr. 50'299.95 passé avec la maison D.\_\_\_\_\_ AG à E.\_\_\_\_\_ avec une mensualité de Fr. 518.30 pour une valeur résiduelle de Fr. 29'469.- à l'échéance des 48 mois. Le montant figurant au code 3510 représente ces Fr. 50'929.95 sous déduction de 20%, soit Fr. 40'000.-. Ce montant ne doit pas figurer dans la fortune puisqu'il s'agit d'un leasing. b) Concernant la variation des capitaux, il s'agit de la garantie de loyer de Fr. 10'267.- déposée auprès de F.\_\_\_\_\_ pour le compte de la Régie de E.\_\_\_\_\_ (6 mois). c) Concernant la variation d'autres actifs (code 3570), il s'agit du report des montants figurant au bilan. d) Le montant de la variation des dettes correspond aux factures des créanciers payées en début 2015". Elle a transmis une copie du contrat de leasing du 16 avril 2014 et a encore précisé que ses parents l'aidaient pour les achats de nourriture et autres frais du ménage. Par taxation d'office du 20 août 2015, le Service cantonal des contributions a imposé la contribuable sur un revenu d'activité lucrative indépendante principale de CHF 66'000.- au lieu des CHF 30'507.- déclarés. Il a fixé l'impôt cantonal sur le revenu dû par A.\_\_\_\_\_ à CHF

4'725.55 sur la base d'un revenu imposable de CHF 55'211.-, et son impôt fédéral direct à CHF 647.50 sur la base d'un revenu imposable de CHF 57'447.-. Aucun impôt sur la fortune n'a été prélevé. S'agissant de l'activité indépendante principale, il a apporté la remarque suivante : "1210 Le manco de Fr. 67'000 a été partiellement justifié. Cependant, nous constatons encore un manco d'au moins Fr. 35'000. Dès lors, votre revenu est taxé à sa valeur réelle, ceci conformément aux dispositions de l'article 164 al. 2 LICD. Dans le calcul de l'évolution de fortune et du minimum vital, il a été tenu compte du paiement initial de Fr. 20'000 (au lieu de Fr. 40'000) selon contrat D.\_\_\_\_\_ Leasing ainsi que de 9 mensualités de Fr. 518.30. Par contre, le minimum vital a été réduit de Fr. 14'400 à Fr. 7'700 (en tenant compte du soutien de vos parents)". B. En date du 9 septembre 2015, A.\_\_\_\_\_ a formé réclamation. Elle a fait valoir que dans le calcul de l'évolution de la fortune et du minimum vital, un apport personnel de CHF 20'000.- selon le contrat de leasing a été retenu alors que ce montant provenait du prêt de son père. Ce prêt se soldait au 31 décembre 2014 à CHF 13'518.-, montant qui figurait dans l'état des dettes, de sorte que le revenu réel de l'activité indépendante devait être réduit de CHF 66'000.- à CHF 46'000.-. C. Le 28 septembre 2015, le Service cantonal des contributions a rejeté la réclamation de A.\_\_\_\_\_. Il a indiqué, après avoir apporté quelques rectifications à son calcul, que les revenus déclarés de CHF 30'694.- ne couvraient manifestement pas les dépenses de CHF 66'389.- (manque de CHF 35'434.-) et que la variation de fortune se montait à CHF 261.-. D. Par acte posté le 28 octobre 2015, A.\_\_\_\_\_ a interjeté recours à l'encontre de la décision précitée. Elle relève que le Service cantonal des contributions maintient une valeur de CHF 40'000.- pour la voiture alors qu'il s'agit d'un leasing et que seuls entrent en ligne de compte la valeur des mensualités de CHF 518.30 versées à hauteur de CHF 4'664.- et les CHF 20'000.- d'acompte. Elle indique qu'elle n'aurait donc pas dû déclarer CHF 40'000.-. En ce qui concerne l'augmentation de la fortune du chiffre 3.570, pour un montant de CHF 11'045.-, elle précise qu'il s'agit simplement du dépôt de loyer exigé par la régie de E.\_\_\_\_\_ pour l'institut qu'elle a "omis de déclarer jusqu'alors". La recourante estime par conséquent que les liquidités manquantes devraient être corrigées pour atteindre CHF 39'476.- au lieu de CHF 67'476.- [recte : CHF 67'470.-], soit une différence de CHF 28'000.-, de sorte que son revenu imposable serait de l'ordre de CHF 38'000.-. La recourante explique également qu'elle a résilié le contrat de bail à loyer de son institut, qu'elle a renoncé à former une apprentie et qu'elle n'a pas droit au chômage. Elle

Tribunal cantonal TC Page 4 de 11 604 2015 121/122 signale enfin qu'une esthéticienne diplômée expérimentée gagne un salaire mensuel de CHF 3'300.-, soit en moyenne CHF 40'000.- à CHF 42'000.- par an. L'avance de frais fixée à CHF 600.- par ordonnance du 30 octobre 2015, a été déposée dans le délai imparti. Dans ses observations transmises le 17 décembre 2015, le Service cantonal des contributions conclut au rejet du recours avec suite de frais. Il explique son calcul du manque de liquidités chiffrées à CHF 35'434.-. Après avoir constaté que la recourante estimait son revenu de l'activité indépendante à CHF 46'000.- dans sa réclamation puis à CHF 38'000.- dans son recours, il maintient qu'aucune explication et moyen de preuve ne viennent justifier une correction des CHF 66'000.- de revenu de l'activité indépendante retenus dans la taxation d'office. Et de rappeler que pour la période fiscale 2012 déjà, le revenu de l'activité indépendante avait dû être arrêté par estimation en l'absence de données suffisantes justifiant le montant des liquidités manquantes. Une copie de cette détermination a été communiquée pour information à la recourante le 17 décembre 2015. en droit I. Impôt fédéral direct (604 2015 121) 1. Le recours, déposé le 28 octobre 2015 contre une décision du 28 septembre 2015, l'a été dans

le délai et les formes prévus aux art. 140 ss de la loi du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11). Partant, sous cet angle, il est recevable s'agissant de l'impôt fédéral direct. 2. a) Conformément à l'art. 123 LIFD, les autorités de taxation établissent les éléments de fait et de droit permettant une taxation complète et exacte, en collaboration avec le contribuable. A cet effet, la loi impose au contribuable des obligations de procédure déterminées, comme l'obligation pour les personnes physiques dont le revenu provient d'une activité lucrative indépendante et personnes morales, de joindre à leur déclaration, entre autres annexes, les extraits de comptes signés (bilan, comptes de résultat) ou à défaut d'une comptabilité tenue conformément à l'usage commercial, un état des actifs et passifs, un relevé des recettes et des dépenses, des prélèvements et apports privés (art. 125 al. 2 LIFD). Le contribuable doit faire tout ce qui est nécessaire pour assurer une taxation complète et exacte en fournissant notamment, sur demande de l'autorité de taxation, des renseignements oraux ou écrits, en présentant ses livres comptables, pièces justificatives, autres attestations et pièces concernant ses relations d'affaires (art. 126 al. 1 et 2 LIFD). Les règles susmentionnées ont pour corollaire le principe généralement admis en matière fiscale selon lequel l'autorité fiscale doit apporter la preuve des éléments imposables, en particulier de ceux qui n'auraient pas été annoncés, alors qu'il incombe au contribuable qui fait valoir l'existence d'un fait de nature à éteindre ou à diminuer sa dette fiscale d'en apporter la preuve et de supporter les conséquences de l'échec de cette preuve (voir RF 1999 p. 118 ss consid. 9a; RIVIER, Droit

Tribunal cantonal TC Page 5 de 11 604 2015 121/122 fiscal suisse, l'imposition du revenu et de la fortune, 1998, p. 142; BLUMENSTEIN/LOCHER, System des Steuerrechts, 6ème éd. 2002, p. 416 et les références citées). b) En vertu de l'art. 130 al. 2 LIFD, l'autorité de taxation effectue la taxation d'office sur la base d'une appréciation consciencieuse si, malgré sommation, le contribuable n'a pas satisfait à ses obligations de procédure ou que des éléments imposables ne peuvent être déterminés avec toute la précision voulue en l'absence de données suffisantes. Elle peut prendre en considération les coefficients expérimentaux, l'évolution de fortune et le train de vie du contribuable. Le contribuable taxé d'office peut, par la voie de la réclamation, contester la réalisation des conditions qui ouvrent à l'autorité fiscale le droit de taxer d'office, ainsi que le montant des éléments imposables, pour autant qu'il prouve le caractère manifestement inexact de la taxation (art. 132 al. 3 LIFD). Le contribuable peut ainsi invoquer un vice de forme, la procédure de taxation d'office étant soumise à des exigences de procédure strictes. En particulier, l'autorité doit procéder à la sommation du contribuable avant d'établir pareille taxation (CASANOVA/DUBEY, Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2017, art. 132 n. 26). En l'absence de sommation, l'art. 132 al. 3 LIFD ne s'applique pas (arrêt TA FR 604 2008 165/166 du 6 novembre 2009, consid. 4 publié in RFJ 2010 p. 278 ss ainsi que sur Internet le 9 mars 2010 à l'adresse suivante : <http://www.fr.ch/tc/fr/pub/> sous les titres "Jurisprudence", "Jusqu'en 2013", "Section administrative", puis "2010", sous le no 13). c) En l'espèce, considérant que la recourante n'avait pas fourni d'informations justifiant ses moyens d'existence, l'autorité intimée a procédé à une estimation du revenu nécessaire et notifié une taxation d'office. Il ressort cependant du dossier que la contribuable a simplement été invitée et non pas sommée de produire des informations. Elle n'a donc pas été rendue attentive à l'éventualité d'une taxation d'office et aux conséquences procédurales que cela entraîne. Dès lors, conformément à la jurisprudence précitée, la Cour fiscale examinera les éléments imposables retenus en procédure de taxation et confirmés par la décision sur réclamation avec pleine cognition, selon les règles ordinaires, sans qu'il

appartienne aux contribuables de prouver le caractère manifestement inexact de la taxation.

d) Il ressort du dossier constitué que la déclaration d'impôt comportait, certes, un bilan et un compte de pertes et profits. Toutefois, l'autorité intimée était fondée à s'en écarter et à imposer la recourante sur la base d'un calcul de l'évolution de fortune et du minimum vital dans la mesure où le revenu déclaré s'élevait à CHF 16'262.- alors qu'en parallèle, la fortune déclarée comportait une voiture de marque Audi Q5 pour une valeur de CHF 28'000.- sous le code 3.510 (année d'achat : 2014 et prix d'acquisition : CHF 40'000.-). Cela étant, il convient d'examiner si le montant des liquidités manquantes (soit CHF 35'434.-) ressortant du calcul de l'évolution de fortune et du minimum vital établi à l'appui de la taxation du 20 août 2015 peut être maintenu.

3. a) L'estimation du revenu selon l'évolution de fortune et le train de vie du contribuable se base sur la réflexion selon laquelle le revenu doit s'élever au moins au montant nécessaire pour payer les dépenses ou le train de vie de la personne considérée. De plus, il y a lieu de présumer que la dépense est financée au moyen du revenu imposable. Le contribuable peut toutefois réfuter cette présomption en prouvant qu'il a assumé ses frais d'entretien par des revenus non imposables ou qu'il a réduit sa fortune à cet effet. A l'inverse, il convient d'admettre l'existence d'un revenu

Tribunal cantonal TC Page 6 de 11 604 2015 121/122 dépassant les seules dépenses d'entretien lorsque le contribuable pouvait se constituer de l'épargne (voir Extraits ACCR FR 1976/77 n. 206). C'est pourquoi il importe de toujours tenir compte de l'évolution de la fortune lors d'une estimation du revenu imposable selon le train de vie. Les dépenses nécessaires et l'évolution de fortune permettent surtout de déterminer un revenu minimal; pour un revenu maximal, ce mode de détermination ne peut être utilisé que de manière limitée (voir cependant arrêt TF 2P.131/2003 du 3 octobre 2003 publié in RF 2004, p. 46). L'estimation selon le train de vie et l'évolution de fortune ne donne aucune indication sur l'origine du revenu. Le revenu minimal ainsi déterminé peut être un revenu provenant d'une activité lucrative ou d'une autre source; le calcul peut aussi être influencé par le fait que les dépenses ont été financées au moyen d'éléments de fortune non déclarés (voir ACCR FR 1978-1986 II. B no 8 ainsi que Extraits ACCR FR 1976-1977 n. 205).

b) L'estimation du train de vie selon l'art. 130 al. 2 LIFD se déroule en règle générale en trois étapes. Il convient d'établir tout d'abord dans quelles conditions vit le contribuable. L'activité professionnelle, les conditions de logement, le contexte social, le genre de loisirs, les biens disponibles (par ex. marque de voiture), le type de vacances etc. constituent des indices permettant de se déterminer à cet égard. Ensuite il y a lieu d'identifier les obligations financières périodiques; les frais de loyer, de chauffage, d'éclairage, les frais de poste, les assurances, les impôts etc. peuvent être fixés, pour la plupart, de manière exacte sur la base de chiffres, du moins pour autant que le contribuable y prête suffisamment sa collaboration. Enfin, il importe d'évaluer les dépenses du ménage du contribuable pour la nourriture, les boissons, l'habillement, les soins de santé, la formation, etc. Peuvent servir de point de départ à de telles estimations par exemple les chiffres tirés des relevés statistiques des associations de consommateurs sur les dépenses des ménages qui sont publiés par le SECO. Il existe également des lignes directrices pour le calcul du minimum vital du droit des poursuites (voir ACCR FR 1990 II. B n. 8; arrêts TA FR 4F 91 119 du 23 décembre 1993, 4F 95 48 du 14 juin 1996, 4F 03 58 du 10 octobre 2003, 604 2008 89/90 du 26 juin 2010, 604 2009 104/105 du 25 juin 2010, 607 2014 16/17 du 13 octobre 2014).

4. a) Dans sa décision sur réclamation, l'autorité intimée a fait valoir que, compte tenu des explications reçues, elle avait corrigé le montant des liquidités manquantes de CHF 67'470.- à CHF 35'434.- de la manière suivante : [Liquidités manquantes initialement calculées] 67'470

Annulation prix d'acquisition Audi -40'000 Paiement particulier selon contrat 20'000 Mensualités leasing payées en 2014, 9x 518.30 4'664 F. \_\_\_\_\_ compte garantie loyer, solde au 31.12.2014 10'267, solde au 31.12.2013 pas déclaré, estimé à -10'000 Réduction du minimum vital de 14'400 à 7'700 -6'700 Solde des liquidités manquantes 35'434 Revenu majoré en fonction des liquidités manquantes [code 1.210 : 30'694+35'434] 66'000 Elle a maintenu que les revenus déclarés de CHF 30'694.- ne permettaient manifestement toujours pas la couverture des dépenses de CHF 66'389.- (montant initial de CHF 48'425.- de dépenses sans l'augmentation de fortune + CHF 20'000.- d'augmentation de fortune + CHF 4'664.- de frais supplémentaires de leasing voiture - CHF 6'700.- de réduction du minimum vital = montant corrigé CHF 66'389.-), et que la variation de fortune, après avoir tenu compte des corrections, se montait à CHF 261.- (montant initial/augmentation CHF 49'739.- d'évolution de fortune figurant dans le

Tribunal cantonal TC Page 7 de 11 604 2015 121/122 premier calcul du 23 juin 2015 - CHF 40'000.- du prix d'acquisition de la voiture Audi - CHF 10'000.- estimés du compte garanti loyer non déclaré = montant corrigé/diminution de CHF 261.-). Elle a par ailleurs considéré que le montant de CHF 20'000.- versé à la société de leasing représentait une dépense à prendre en compte dans le calcul d'évolution de fortune et du minimum vital. Et dans ses observations sur le recours, l'autorité intimée a une nouvelle fois détaillé son calcul des liquidités manquantes de la manière suivante : Revenus déclarés : 180 + 30'507 + 7 = 30'694 30'694 Variation des capitaux : 31.12.2013 : 6'144 + F. \_\_\_\_\_ compte garanti loyer, solde au 31.12.13 non déclaré, estimé à 10'000; 31.12.2014 : 12'180; diminution des capitaux 3'964 Augmentation de la fortune mobilière d'exploitation, code 3.570 -11'045 Augmentation des dettes : 31.12.2013 61'436, 31.12.2014 68'778 (y c. envers le père 13'518, déclaré au code 4.210) 7'342 Diminution de fortune 261 Dépenses : Minimum vital 14'400 réduction 6'700 -7700 Dépenses déclarées : codes 2.140, .4210, 4.220, 4.230 -2'173 Cotisations d'assurances 10'952 - réduction de prime 1'200 -9'752 Impôts payés -3'500 Loyer et chauffage -12'000 Argent de poche, vacances, loisirs, radio-TV, téléphone, etc. -3'000 Frais de voiture (ou part privée à ces frais) -3'600 Mensualités leasing payées en 2014 9 x 518.30 -4'664 Paiement d'acompte leasing -20'000 Total des dépenses -66'389 Liquidités manquantes -35'434 Elle observe que contrairement à l'affirmation de la recourante, la valeur de la voiture de CHF 40'000.- n'a pas été maintenue dans le calcul de la variation de fortune, et qu'elle a tenu compte par ailleurs d'un montant de CHF 10'000.- en tant que solde au 31 décembre 2013 pour le compte garantie loyer à la banque, bien que ce compte n'ait pas été déclaré dans l'état des titres de 2013 et qu'aucune attestation y relative n'ait été fournie. Elle ajoute que le montant du minimum vital de CHF 14'400.- a été réduit à CHF 7'700.- dans la mesure où la recourante a indiqué avoir bénéficié de l'aide financière de ses parents pour les achats de nourriture et autres frais de ménage. b) En l'espèce, la recourante a expliqué que le montant de CHF 20'000.- compté au nombre des dépenses nécessaires provient d'un prêt de son père. L'autorité intimée ne nie pas l'existence de ce prêt et précise d'ailleurs à cet égard que les dettes qu'elle a retenues pour un total de CHF 68'778.- au 31 décembre 2014 englobait déjà le solde, par CHF 13'518.-, de cet emprunt (emprunt initial de CHF 20'518.- en mai 2014, remboursement de CHF 7'000.- en 2014). Elle estime qu'il s'agit là d'une dépense de la recourante, laquelle s'est acquittée de la somme en question à la société de leasing. Il ressort en effet du dossier constitué que la recourante a produit une copie d'un compte intitulé "Prêt voiture Audi Q5" à l'appui de la dette privée "PRÊT Braillard

Tribunal cantonal TC Page 8 de 11 604 2015 121/122 Charles (père)" déclarée dans l'annexe 02 "Etat des dettes". Cette copie fait état d'un prêt de CHF 20'518.30 en mai 2014, remboursé à hauteur de CHF 500.- les 26 mai et 26 juin 2014, puis de CHF 1'000.- de la fin juillet à la fin décembre 2014 et qui s'est élevé à CHF 12'518.30 le 24 décembre 2014. S'il convient d'admettre en l'occurrence que la recourante a effectivement dépensé CHF 20'000.- pour s'acquitter du 1er acompte prévu par le contrat de leasing, et qu'il s'agit donc d'une dépense à faire figurer dans le calcul des liquidités manquantes, il importe de retenir en parallèle que ces CHF 20'000.- constituent une ressource supplémentaire de la recourante à ajouter aux autres revenus. De plus, ledit calcul doit également tenir compte de la dépense que constitue le remboursement du prêt de CHF 7'000.-. Quant au code 3.570 mis en cause par la recourante, l'autorité intimée a correctement expliqué que l'augmentation de CHF 11'045.- ne provient pas du dépôt de loyer mais concerne l'augmentation de la fortune mobilière d'exploitation, à savoir les actifs du bilan taxés sous ce code (le solde de caisse, le stock, les actifs transitoires, le mobilier et l'outillage). Le montant de CHF 11'045.- correspond ainsi à la différence entre les CHF 46'754.- taxés en 2013 (sans CHF 4'054.80 de "UBS - 100937.01Y" selon bilan au 31.12.2013) et les CHF 57'799.- (sans CHF 999.10 de "charges constatées d'avance" selon bilan au 31.12.2014) taxés CHF 59'000.- en 2014. Le dépôt de loyer quant à lui, a été déclaré et taxé au 31 décembre 2014 sous le code 3.210 "Placements privés" comme l'a relevé dite autorité, laquelle a précisé à cet égard que les soldes retenus dans le calcul de la variation de fortune étaient les suivants : CHF 10'000.- estimés au 31.12.2013.-, CHF 10'267.- selon l'état des titres au 31.12.2014. Pour le reste, la recourante ne conteste pas les dépenses retenues dans le calcul des liquidités manquantes de sorte que celles-ci peuvent être maintenues. Il s'ensuit que les liquidités manquantes, selon le tableau figurant dans les observations sur le recours, doivent s'établir comme il suit : Revenus déclarés : 180 + 30'507 + 7 = 30'694 30'694 Ressource supplémentaire provenant du prêt du père de la recourante 20'000 Variation des capitaux : 31.12.2013 : 6'144 + banque compte garanti loyer, solde au 31.12.13 non déclaré, estimé à 10'000; 31.12.2014 : 12'180; diminution des capitaux 3'964 Augmentation de la fortune mobilière d'exploitation, code 3.570 -11'045 Augmentation des dettes : 31.12.2013 61'436, 31.12.2014 68'778 (y compris envers le père 13'518, déclaré au code 4.210) 7'342 Diminution de fortune 261 Dépenses : Minimum vital 14'400 réduction 6'700 -7700 Dépenses déclarées : codes 2.140, .4210, 4.220, 4.230 -2'173 Cotisations d'assurances 10'952 - réduction de prime 1'200 -9'752 Impôts payés -3'500 Loyer et chauffage -12'000 Argent de poche, vacances, loisirs, radio-TV, téléphone, etc. -3'000 Frais de voiture (ou part privée à ces frais) -3'600 Mensualités leasing payées en 2014 9 x 518.30 -4664

Tribunal cantonal TC Page 9 de 11 604 2015 121/122 Paiement d'acompte leasing -20'000 Remboursement du prêt du père de la recourante -7'000 Total des dépenses -73'389 Liquidités manquantes -22'434 Ces liquidités manquantes - qui constituent des revenus supplémentaires dont la recourante a dû disposer pour pouvoir assumer toutes ses dépenses en 2014 - s'ajoutent donc au revenu de CHF 30'694.-, ce qui porte celui-ci à CHF 53'128.- arrondis à CHF 53'000.-, au lieu des CHF 66'000.- initialement taxés (également arrondis dans la taxation litigieuse sous le code 1.210). 5. a) Au vu de ce qui précède, le recours est partiellement admis. b) En vertu de l'art. 144 al. 1 LIFD, les frais de procédure doivent être mis à la charge de la partie qui succombe; lorsque le recours est partiellement admis, ils sont répartis proportionnellement. Le montant de l'émolument est fixé compte tenu du temps et du travail requis, de l'importance de l'affaire ainsi que, dans les affaires de nature pécuniaire, de la valeur litigieuse en cause (art. 144 al. 5 LIFD et art. 2 du Tarif du 17

décembre 1991 des frais de procédure et des indemnités en matière de juridiction administrative: RSF 150.12; Tarif JA). Il peut être compris entre CHF 100.- et CHF 50'000.- (art. 1 Tarif JA). En l'espèce, il se justifie de mettre à charge de la recourante un émolument réduit de CHF 200.-. II. Impôt cantonal (604 2015 122) 6. Le recours, déposé le 28 octobre 2015 contre une décision du 28 septembre 2015, l'a été dans le délai et les formes prévus aux art. 50 al. 1 de la loi du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14), 180 de la loi fribourgeoise du 6 juin 2000 sur les impôts cantonaux directs (LICD; RSF 631.1) et 79 ss du code fribourgeois du 23 mai 1991 de procédure et de juridiction administrative (CPJA; RSF 150.1), et l'avance des frais de procédure a été versée en temps utile. Partant, il est recevable s'agissant de l'impôt cantonal. 7. a) Au niveau cantonal également, les autorités de taxation établissent les éléments de fait et de droit permettant une taxation complète et exacte, en collaboration avec le contribuable (art. 154 al. 1 LICD). A cet effet, la loi fiscale fédérale impose au contribuable des obligations de procédures déterminées, notamment l'obligation pour les personnes physiques de joindre à leur déclaration entre autres annexes l'état complet des titres et des créances ainsi que celui des dettes (art. 158 al. 1 let. c LICD). Le contribuable doit faire tout ce qui est nécessaire pour assurer une taxation complète et exacte en fournissant notamment, sur demande de l'autorité de taxation, des renseignements oraux ou écrits, en présentant ses livres comptables, pièces justificatives, autres attestations et pièces concernant ses relations d'affaires (art. 159 al. 1 et 2 LICD et 42 al. 1 et 2 LHID). De même, les art. 164 al. 2 LICD et 46 al. 3 LHID prévoient que l'autorité de taxation effectue la taxation d'office sur la base d'une appréciation consciencieuse si, malgré sommation, le contribuable n'a pas satisfait à ses obligations de procédure ou que des éléments imposables ne peuvent être déterminés avec toute la précision voulue en l'absence de données suffisantes. Elle

Tribunal cantonal TC Page 10 de 11 604 2015 121/122 peut prendre en considération les coefficients expérimentaux, l'évolution de fortune et le train de vie du contribuable. Le contribuable taxé d'office peut, par la voie de la réclamation, contester la réalisation des conditions qui ouvrent à l'autorité fiscale le droit de taxer d'office, ainsi que le montant des éléments imposables, pour autant qu'il prouve le caractère manifestement inexact de la taxation (art. 176 al. 3 LICD et 48 al. 2 LHID). b) En l'espèce, conformément à ce qui a été retenu pour l'impôt fédéral direct, la contribuable qui a certes été sommée de s'expliquer sur la manière dont elle avait comblé le manque de liquidités constaté par l'autorité intimée, n'a toutefois pas été rendue attentive à l'éventualité d'une taxation d'office et aux conséquences procédurales que cela entraîne (voir ci-dessus, consid. 2c). Ce sont dès lors les règles ordinaires qui s'appliquent, s'agissant notamment de la répartition du fardeau de la preuve. c) En présence de règles similaires, le raisonnement mené et les conclusions adoptées pour l'impôt fédéral direct peuvent être transposés en droit cantonal. Le revenu initialement taxé à hauteur de CHF 66'000.- est fixé à CHF 53'000.-. 8. a) Il s'ensuit que le recours formé en droit cantonal est partiellement admis lui aussi. b) Conformément à l'art. 131 CPJA, en cas de recours, la partie qui succombe supporte les frais de la procédure; si elle n'est que partiellement déboutée, les frais sont réduits en proportion. Le montant de l'émolument est fixé compte tenu du temps et du travail requis, de l'importance de l'affaire ainsi que, dans les affaires de nature pécuniaire, de la valeur litigieuse en cause (art. 2 Tarif JA). Il peut être compris entre CHF 100.- et CHF 50'000.- (art. 1 Tarif JA). En l'espèce, comme pour le recours formé en droit fédéral, il se justifie de mettre à charge de la recourante un émolument réduit de CHF 200.-. la Cour arrête: I. Impôt fédéral direct (604 2015 121)

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