

# FR\_GERICHTE 604 2016 107 vom 15. November 2017

FR Kantonsgericht, 2017-11-15, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr\\_gerichte\\_604\\_2016\\_107](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2016_107)

FR: FR\_GERICHTE 604 2016 107 du 15 novembre 2017

IT: FR\_GERICHTE 604 2016 107 del 15 novembre 2017

## Regeste

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

## Erwägungen

### E. 10

janvier 2015). B. Par décision du 6 août 2015 confirmée sur réclamation, faisant suite à une sommation du 7 juillet 2015 leur octroyant un ultime délai pour déposer leur déclaration d'impôt relative à la période fiscale 2014, les recourants se sont vu notifier une amende d'ordre de CHF 400.-. Il ressort en particulier de la décision sur réclamation du 11 septembre 2015 que les recourants n'avaient pas déposé leur déclaration d'impôt à cette date. C. Par avis de taxation d'office du 12 février 2016 pour la période fiscale 2014, le Service cantonal des contributions a fixé l'impôt cantonal sur le revenu dû par les recourants à CHF 17'843.65 sur la base d'un revenu imposable de CHF 151'862.- et leur impôt fédéral direct à CHF 18'270.- pour un revenu imposable de CHF 249'725.-. Il a en particulier retenu que le recourant avait réalisé un revenu d'une activité salariée principale fixé d'office à CHF 100'000.- (code 1.110). Par nouvel avis de taxation d'office du 11 mars 2016, rectifié suite à une communication de son secteur des personnes morales, le Service cantonal des contributions a notamment pris en compte les nouveaux éléments de revenu suivants: - un montant de CHF 5'300.- pour l'utilisation à des fins privées du véhicule pris en leasing par la société F.\_\_\_\_\_ Sàrl, considéré comme une distribution dissimulée de dividende, imposé au taux réduit applicable aux rendements de participations qualifiées; - un montant de CHF 11'400.- correspondant à des loyers comptabilisés comme charges par la société F.\_\_\_\_\_ Sàrl pour ses bureaux situés au domicile privé du recourant. L'impôt cantonal sur le revenu dû par les recourants a ainsi été porté à CHF 18'743.05 sur la base d'un revenu imposable de CHF 158'077.- et leur impôt fédéral direct à CHF 19'310.- pour un revenu imposable de CHF 257'720.-. D. Par réclamation du 17 juin 2016, le recourant a demandé que la taxation d'office soit corrigée. Il a d'abord fait référence à un entretien du 13 juin 2016 avec un collaborateur du Service cantonal des contributions à l'occasion duquel il a remis à celui-ci une copie de la déclaration d'impôt relative à la période fiscale 2014. Il a ensuite affirmé avoir appris à cette occasion que cette déclaration n'était jusqu'alors pas parvenue audit Service, alors même qu'il l'avait adressée

Tribunal cantonal TC Page 3 de 10 en novembre 2015, en même temps que celle de la société F.\_\_\_\_\_ Sàrl qui avait quant à elle été reçue et traitée par l'administration. Il a enfin ajouté que la collaboratrice en charge de son dossier auprès de sa fiduciaire avait subi un arrêt de travail pour raison de maladie durant plusieurs mois. Par décision du 1er juillet 2016, le Service cantonal des contributions a déclaré la réclamation irrecevable. Il a retenu pour l'essentiel que celle-ci avait été déposée tardivement, soit plus de trois mois après la

notification de l'avis de taxation d'office du 11 mars 2016, et que le recourant ne faisait valoir aucun motif de restitution de délai. Il a par ailleurs écarté l'affirmation selon laquelle la déclaration d'impôt aurait été jointe à celle de la société F.\_\_\_\_\_ Sàrl, au motif que, dans cette hypothèse, il aurait été peu probable que le recourant n'ait pas réagi immédiatement suite à l'avis de taxation d'office. E. Par acte du 29 juillet 2016 adressé par leur mandataire à la Cour fiscale du Tribunal cantonal, les recourants concluent sous suite de frais et dépens à l'annulation de la décision sur réclamation et au renvoi de la cause au Service cantonal des contributions pour nouvel examen sur la base de la déclaration d'impôt déposée en novembre 2015. Ils reprochent pour l'essentiel à l'autorité intimée d'avoir violé le principe de la bonne foi en retenant qu'ils ne lui avaient pas adressé leur déclaration d'impôt pour la période fiscale 2014, alors que cette déclaration avait été déposée en novembre 2015, en même temps que celle de la société F.\_\_\_\_\_ Sàrl. Ils précisent que c'est leur fiduciaire qui a établi les deux déclarations d'impôt et que les deux documents ont été remis en même temps en novembre 2015, lors d'un entretien avec un collaborateur du secteur personnes morales du Service cantonal des contributions. L'avance de frais fixée à CHF 600.- par ordonnance du 3 août 2016 a été acquittée dans le délai imparti. Dans ses observations déposées le 27 octobre 2016, le Service cantonal des contributions conclut au rejet du recours, sous suite de frais. Il conteste en particulier que la déclaration fiscale des recourants ait été déposée en même temps que celle de la société F.\_\_\_\_\_ Sàrl le

### **E. 13**

novembre 2015, en précisant avoir effectué des vérifications à cet égard auprès de son secteur des personnes morales. Il confirme pour le reste que la réclamation a été déposée tardivement et que les recourants n'invoquent aucun motif justifiant leur retard. Par courrier du 26 juillet 2017, le Service cantonal des contributions est invité à produire le dossier complet de la société F.\_\_\_\_\_ Sàrl pour la période fiscale 2014, ainsi que toute précision relative à la séance avec un collaborateur du secteur des personnes morales à laquelle le recourant fait référence dans son recours, en particulier l'objet de cette séance et les éventuels documents qui ont été produits par le recourant à cette occasion. Le dossier fiscal requis a été produit le 7 août 2017. Le Service cantonal des contributions précise à cette occasion que la déclaration d'impôt relative à la société F.\_\_\_\_\_ Sàrl a été envoyée électroniquement et réceptionnée le 19 novembre 2015 et que le résumé de cette déclaration, signé par le recourant, a été soit envoyé par courrier, soit déposé auprès du secrétariat du secteur « personnes morales ». Il ajoute en substance qu'il n'y a de trace ni d'un entretien entre le recourant et M. J.\_\_\_\_\_, réviseur, ni d'une discussion relative à la déclaration fiscale 2014 de la société, l'existence d'une telle discussion étant peu probable également au vu de la demande de renseignements adressée le 28 janvier 2016 à la fiduciaire du recourant afin de clarifier certains points concernant la taxation de la société.

Tribunal cantonal TC Page 4 de 10 Par détermination du 5 octobre 2017 de leur mandataire, les recourants indiquent pour l'essentiel que l'entretien auquel ils font référence n'a pas eu lieu avec J.\_\_\_\_\_, mais avec un autre collaborateur du Service cantonal des contributions, soit K.\_\_\_\_\_. Ils soulignent à cet égard que l'absence de note y relative ne peut pas leur être reprochée, mais découle plutôt de l'organisation de l'autorité. Se déterminant à son tour le 24 octobre 2017, le Service cantonal des contributions s'étonne que les recourants mentionnent pour la première fois un entretien avec K.\_\_\_\_\_. Il relève la contradiction entre, d'une part, le recours mentionnant que la déclaration d'impôt des recourants a été remise au taxateur de la société et, d'autre part, la nouvelle affirmation

relative à un entretien avec K. \_\_\_\_\_ qui travaille quant à lui au secteur des indépendants. Cette dernière détermination a été transmise pour information aux recourants. Il n'a pas été ordonné d'autre échange d'écritures. en droit I. Impôt fédéral direct (604 2016 107) 1. a) Le recours, déposé le 29 juillet 2016 contre une décision du 1er juillet 2016, l'a été dans les délais et les formes prévues aux art. 140 ss de la loi du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11). Partant, il est recevable à la forme. b) La décision attaquée est un prononcé d'irrecevabilité. L'objet de la présente procédure de recours se limite donc à la seule question de la recevabilité de la réclamation. En conséquence, les conclusions du recours allant au-delà de cet objet, soit celles visant au renvoi de la cause au Service cantonal des contributions pour nouvel examen de l'intégralité du dossier des recourants sur la base de leur déclaration fiscale, doivent être déclarées irrecevables. 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 de remplir la formule de déclaration d'impôt de manière conforme à la vérité et complète et de la remettre avec les annexes prescrites (art. 124 al. 2 LIFD) en particulier les certificats de salaire concernant tous les revenus provenant d'une activité lucrative dépendante, les attestations concernant les prestations que le contribuable a obtenues en sa qualité de membre de l'administration ou d'un autre organe d'une personne morale, de même que l'état complet des titres et des créances, ainsi que celui des dettes (art. 125 al. 1 LIFD). C'est ainsi que le contribuable doit faire tout ce qui est nécessaire pour assurer une taxation complète et exacte (art. 126 al. 1 LIFD). 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. c) Le contribuable qui a été taxé d'office peut déposer une réclamation contre cette taxation uniquement pour le motif qu'elle est manifestement inexacte. La réclamation doit être

Tribunal cantonal TC Page 5 de 10 motivée et indiquer, le cas échéant, les moyens de preuve (art. 132 al. 3 LIFD). L'obligation de motiver et d'indiquer les moyens de preuves prévue par l'art. 132 al. 3 LIFD constitue une exigence formelle dont la violation entraîne l'irrecevabilité de la réclamation (ATF 131 II 548 consid. 3.3, 123 II 552 consid. 4c). En particulier, le contribuable ne peut se limiter à une contestation globale ou à une contestation partielle de positions uniques, car cela ne permet pas d'examiner d'emblée si la taxation d'office est manifestement inexacte. Il doit en tout cas être possible de reconnaître ce que le réclamant conteste dans la décision attaquée, par exemple le principe de la taxation d'office ou le montant de l'estimation opérée, ainsi que les arguments pertinents en fait et en droit sur lesquels il s'appuie. Ainsi, le contribuable ne doit pas se contenter de mettre en doute la taxation d'office, mais doit prouver que celle-ci ne correspond pas à la situation réelle. Il lui appartient en particulier de présenter les faits de manière suffisamment détaillée et de mentionner les moyens de preuve y relatifs (voir entre autres arrêt TF 2C\_509/2015 du 2 février 2016 consid. 6.1 et les références citées). d) En l'espèce, la réclamation déposée par les recourants n'a pas été déclarée irrecevable au motif qu'elle ne respecterait pas l'exigence formelle de motivation au sens de l'art. 132 al. 3 LIFD, mais en raison de la tardiveté de son dépôt. C'est donc sous ce deuxième angle qu'il convient d'examiner le bien-fondé du recours en tant qu'il conclut à l'annulation de la décision

d'irrecevabilité rendue par le Service cantonal des contributions. 3. a) L'art. 132 al. 1 LIFD dispose que le contribuable peut adresser à l'autorité de taxation une réclamation écrite contre la décision de taxation dans les 30 jours qui suivent sa notification. Le délai commence à courir le lendemain de la notification. Il est considéré comme respecté si la réclamation a été remise à l'autorité de taxation, à un office de poste suisse ou à une représentation diplomatique ou consulaire suisse à l'étranger le dernier jour ouvrable du délai au plus tard. Lorsque le dernier jour du délai tombe un samedi, un dimanche ou un jour férié officiel, le délai expire le premier jour ouvrable qui suit (art. 133 al. 1 LIFD). b) Passé le délai de 30 jours, une réclamation n'est recevable que si le contribuable établit que, par suite de service militaire, de service civil, de maladie, d'absence du pays ou pour d'autres motifs sérieux, il a été empêché de présenter sa réclamation en temps utile et qu'il l'a déposée dans les 30 jours après la fin de l'empêchement (art. 133 al. 3 LIFD). L'énumération des motifs autorisant la restitution du délai n'est pas exhaustive. Cette dernière n'est toutefois possible que lorsque le non-respect du délai de réclamation n'est pas imputable à une faute du contribuable ou de son mandataire. Par empêchement non fautif, il faut entendre non seulement l'impossibilité objective, comme la force majeure, mais également l'impossibilité subjective due à des circonstances personnelles ou à l'erreur provoquée par une autorité. L'empêchement ne doit pas avoir été prévisible et doit être de nature telle que le respect du délai aurait exigé la prise de dispositions que l'on ne peut raisonnablement attendre de la part d'un homme d'affaires avisé (arrêt TC FR 604 2014 80 du 25 février 2016 consid. 2b; LOCHER, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, III. Teil, 2015, art. 133 n. 33 ss; ZWEIFEL in Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht I/2a, 2008, art. 133 n. 19; voir également en droit fiscal cantonal argovien harmonisé KLÖTI-WEBER/SIEGRIST/WEBER, Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4e éd. 2015, ad art. 187 no 11). c) En l'espèce, les recourants ont reçu pour la période fiscale 2014 un premier avis de taxation d'office daté du 12 février 2016, puis un second avis de taxation d'office daté du

Tribunal cantonal TC Page 6 de 10 11 mars 2016, rectifié suite à une communication du secteur des personnes morales du Service cantonal. Le recourant a déposé sa réclamation par courrier daté du 17 juin 2016, parvenu au Service cantonal des contributions le 21 juin 2016 (voir dossier administratif). Il n'est pas contesté en soi que ce courrier a été déposé largement après le délai de trente jours à compter de la notification de l'avis de taxation d'office rectifié daté du vendredi 11 mars 2016 qui, effectuée sous pli simple, a dû intervenir dans les jours qui ont suivi, soit vraisemblablement au plus tard le 21 mars 2016. Dans ces circonstances, c'est dès lors à juste titre que le Service cantonal des contributions a constaté que la réclamation du 17 juin 2016 a été déposée hors du délai. Quant à d'éventuels motifs de restitution de délai, l'affirmation du recourant dans sa réclamation selon laquelle la collaboratrice en charge de son dossier auprès de sa fiduciaire avait subi un arrêt de travail pour raison de maladie durant plusieurs mois n'est nullement étayée. Par ailleurs, même prouvé, on ne voit pas en quoi un tel arrêt de travail d'une collaboratrice de leur mandataire aurait empêché les recourants de prendre les mesures adéquates pour déposer leur réclamation en temps utile en dépit de cette difficulté à l'évidence surmontable. C'est en conséquence à bon droit que la réclamation du 17 juin 2016, considérée comme telle, a été déclarée irrecevable. Le recours sera dès lors rejeté sous cet angle. 4. a) En sus de conclure à l'annulation de la décision attaquée, les recourants requièrent en substance que leur taxation soit revue sur la base de la déclaration d'impôt qu'ils affirment avoir déposée en novembre 2015, en même temps que celle concernant la société F. \_\_\_\_\_ Sàrl. La

réclamation du 17 juin 2016 allait dans le même sens et pouvait dès lors également être vue comme une demande de révision de cette taxation. Il convient donc d'examiner si, saisie de cet acte, le Service cantonal des contributions aurait dû modifier l'avis de taxation d'office rectifié du 11 mars 2016, malgré son entrée en force. b) A teneur de l'art. 147 al. 1 LIFD, une décision entrée en force peut être révisée en faveur du contribuable, à sa demande ou d'office, lorsque des faits importants ou des preuves concluantes sont découverts (let. a), lorsque l'autorité qui a statué n'a pas tenu compte de faits importants ou de preuves concluantes qu'elle connaissait ou devait connaître ou qu'elle a violé de quelque autre manière l'une des règles essentielles de la procédure (let. b) ou lorsqu'un crime ou un délit a influé sur la décision (let. c). La révision est toutefois exclue lorsque le requérant invoque des motifs qu'il aurait déjà pu faire valoir au cours de la procédure ordinaire s'il avait fait preuve de toute la diligence qui pouvait raisonnablement être exigée de lui (art. 147 al. 2 LIFD). La demande en révision doit être déposée dans les nonante jours qui suivent la découverte du motif de révision, mais au plus tard dans les dix ans dès la notification de la décision (art. 148 LIFD). Les règles qui précèdent s'expliquent par le principe communément admis selon lequel une taxation fiscale qui n'a pas fait l'objet d'un recours ou qui, sur recours, a été confirmée ou modifiée, acquiert force de chose jugée non seulement formelle mais en principe aussi matérielle. La décision fixant le montant de l'impôt devient de ce fait définitive et lie tant le contribuable que la communauté publique, qu'elle soit ou non conforme au droit matériel. C'est là un impératif de la sécurité du droit et cela découle aussi du fait qu'il est possible au contribuable de se faire entendre lors de la taxation ou, du moins, lors du contrôle qui s'exerce par la voie de la réclamation ou du recours. S'agissant en particulier de la limitation aux motifs que le recourant n'aurait pas pu faire valoir au cours de la procédure ordinaire, elle se fonde sur le caractère subsidiaire de la révision qui, en tant que voie de droit extraordinaire, ne doit pas avoir pour effet de vider de leur portée les

Tribunal cantonal TC Page 7 de 10 délais de recours ordinaires. Ainsi, une révision est par exemple exclue lorsque des éléments de fait essentiels n'ont pas été allégués en procédure de taxation (erreur de déclaration) respectivement dans le cadre d'une réclamation ou d'un recours par négligence du contribuable (ou de son représentant). Il en va de même lorsque le contribuable aurait - le cas échéant, en ayant recours à un conseiller professionnel - pu découvrir immédiatement l'erreur de fait ou de droit commise par l'autorité fiscale dans la décision notifiée (CASANOVA, Änderungen rechtskräftiger Verfügungen und Entscheide, in Archives 61, p. 450; voir notamment arrêt TC FR 4F 06 230 du 27 avril 2007, ainsi que la doctrine et jurisprudence citées). c) Au-delà des conditions fixées à l'art. 147 al. 1 et 2 LIFD, il peut parfois se justifier d'admettre la révision d'une taxation qui serait entachée d'une erreur manifeste et essentielle de l'autorité, indépendamment du fait que le contribuable ait été ou non en mesure de faire corriger cette erreur dans la procédure ordinaire en faisant preuve de l'attention commandée par les circonstances. En effet, l'autorité peut commettre un abus de droit en invoquant le manque de diligence du contribuable pour s'opposer à la révision d'une taxation entachée d'un vice dont elle est à l'origine et, partant, la première responsable ("révision facilitée" inspirée de la jurisprudence du Tribunal fédéral concernant le rappel d'impôt: arrêts TC FR 604 2012 132/133 du 20 janvier 2014 consid. 3b, 4F 06 230/31 du 27 avril 2007 confirmant l'arrêt TC FR du 25 mars 1994 publié in RFJ 1995 p. 227 ss et les références citées; CASANOVA, Heilt mangelnde Sorgfalt des Steuerpflichtigen offensichtliche Veranlagungsfehler, in STEINAUER, L'image de L'homme en droit, Fribourg 1990, p. 115 ss). d) Dans la mesure où, en

l'occurrence, les recourants auraient pu s'opposer à leur taxation au cours de la procédure ordinaire, la révision aux conditions de l'art. 147 LIFD est exclue. Quant à l'éventualité d'une révision facilitée, il faut constater d'emblée que la seule erreur reprochée au Service cantonal des contributions serait de ne pas avoir traité la déclaration d'impôt pour la période fiscale 2014 et de l'avoir ignorée jusqu'au dépôt d'une copie en juin 2016, alors que les recourants affirment l'avoir déposée en novembre 2015. Il s'agit dès lors de déterminer si cette dernière affirmation correspond à la réalité. 5. a) En pratique, les déclarations d'impôt sont adressées à l'autorité fiscale par poste ou amenées directement dans ses locaux. En général, aucun récépissé n'est remis, de sorte que le contribuable ne dispose d'aucune preuve qu'il a satisfait à ses obligations et à quel moment. Or, la preuve de l'expédition d'un acte de procédure en temps utile incombe à la partie, respectivement à son avocat. Une preuve stricte est exigée, la vraisemblance prépondérante ne suffisant pas (arrêts TF 4A\_374/2014 du 26 février 2015 consid. 3.2; 9C\_564/2012 du 12 septembre 2012 consid. 2 et les références; FRÉSARD, Commentaire de la LTF, 2e éd. 2014, n° 29 ad art. 48 LTF). Il en va de même de la preuve de la remise de la déclaration d'impôt, qui incombe au contribuable (ALTHAUS- HOURIET in Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2017, art. 124 n. 34).. Certes, dans la mesure où le contribuable doit être sommé de satisfaire aux obligations omises, le rappel ou la sommation qui lui sont adressés lorsque l'autorité ne dispose pas de la déclaration d'impôt, avant de prononcer une taxation d'office, adoucissent la sévérité de cette règle. La doctrine relève toutefois que l'administration fiscale met alors à la charge des contribuables les frais de rappel, de sommation ou de prolongation, de telle sorte que la prudence impose l'exigence d'un récépissé, postal ou établi par l'autorité (ALTHAUS-HOURIET, art. 124 n. 34). b) En l'espèce, le Service cantonal des contributions affirme de façon constante que la déclaration d'impôt des recourants n'a pas été déposée en même temps que celle de la société

Tribunal cantonal TC Page 8 de 10 F.\_\_\_\_\_ Sàrl en novembre 2015. Il précise dans ses observations que la déclaration d'impôt relative à celle-ci a effectivement été reçue le 13 novembre 2015, mais que ce n'est pas le cas de la déclaration d'impôt des recourants. Cette position s'inscrit dans la ligne des éléments du dossier, en particulier de la double page originale du formulaire de déclaration d'impôt des recourants sur laquelle le taxateur a apposé les mentions « TO pour non dépôt de la D. F. », « TO 12.2.16 » et « Rectif. TO le 11.3.16 ». Quant à l'exemplaire de la déclaration d'impôt complétée figurant également au dossier, il porte la mention manuscrite « reçu le 13 juin 2016 (pas tenu compte dans TO) », ce qui va dans le même sens. Face à cette position de l'autorité fiscale, il convient d'examiner si les contribuables apportent la preuve du contraire. Les recourants allèguent dans un premier temps que leur déclaration d'impôt a été envoyée en même temps que le formulaire relatif à la société F.\_\_\_\_\_ Sàrl (voir réclamation du

## **E. 17**

juin 2016: « lors de l'envoi initial de ma déclaration il y avait aussi la déclaration de société F.\_\_\_\_\_ SA, dossier que vous avez reçu et traité »). Ils soutiennent ensuite que le recourant a remis en main propre les deux déclarations d'impôt au collaborateur du secteur des personnes morales du Service cantonal des contributions en charge de la taxation de la société (voir recours du 29 juillet 2016: « [le recourant] se souvient fort bien avoir remis ces deux documents en même temps, lors de son audition par le Service cantonal des contributions en novembre 2015 »). Dans une détermination subséquente, ils ajoutent que l'entretien en question n'a pas eu lieu avec M. J.\_\_\_\_\_, réviseur auprès du secteur des

personnes morales, mais avec K. \_\_\_\_\_, celui-ci étant selon les indications du Service cantonal des contributions collaborateur auprès du secteur des indépendants. En partie contradictoires, les allégations qui précèdent relatives à une remise de la déclaration d'impôt directement en main d'un collaborateur du Service cantonal des contributions au mois de novembre 2015 ne sont étayées ni par la production d'un récépissé, ni par le moindre élément figurant dans les dossiers fiscaux des recourants ou de la société F. \_\_\_\_\_ SA. On peut encore relever que dans l'hypothèse où la déclaration d'impôt aurait effectivement été déposée en novembre 2015 et ne serait pas parvenue au secteur de taxation concerné, pour un motif ou un autre, il serait difficile d'expliquer pour quelles raisons les recourants n'ont pas réagi – en demandant à tout le moins des explications – suite à la sommation du 7 juillet 2015, à la notification d'une amende d'ordre pour non-dépôt de la déclaration d'impôt et aux deux avis successifs de taxation d'office du 12 février 2016 et du 11 mars 2016. Dans ces conditions, il y a lieu de conclure que les allégations des recourants ne sont pas suffisantes pour prouver la remise de leur déclaration d'impôt 2014 au Service cantonal des contributions en novembre 2015. Il ne peut en conséquence à l'évidence pas être reproché à celui-ci de ne pas avoir pris en compte une telle remise lorsqu'il a rendu son avis de taxation d'office rectifié du 11 mars 2016. Une révision facilitée n'entre dès lors pas en ligne de compte. c) Il faut encore rappeler qu'une révision facilitée fondée sur une forme d'abus de droit de l'autorité suppose que la décision à réviser soit entachée d'une erreur manifeste et essentielle (voir ci-dessus consid. 4c). Or, les recourants ne l'établissent pas en l'espèce, se limitant à opposer les chiffres de leur déclaration d'impôt à ceux retenus par le Service cantonal des contributions, sans même expliquer en quoi ceux-ci seraient erronés. d) Sur le vu de ce qui précède, les conditions d'une révision de l'avis de taxation rectifié du 11 mars 2016 n'étaient pas remplies. Interprétant la réclamation du 17 juin 2016, le Service cantonal des contributions aurait ainsi dû la rejeter. Le recours sera dès lors rejeté sous cet angle également.

Tribunal cantonal TC Page 9 de 10 6. a) Il résulte des éléments ci-dessus que le recours est rejeté, dans la mesure où recevable. b) En vertu de l'art. 144 al. 1 LIFD, les frais de procédure doivent être mis à la charge des recourants déboutés. 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 fixer les frais à CHF 300.-. II. Impôt cantonal (604 2016 108) 7. a) Le recours, déposé le 29 juillet 2016 contre une décision du 1er juillet 2016, l'a été dans les délais et les formes prévues 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 cantonal du 23 mai 1991 de procédure et juridiction administrative (CPJA; RSF 150.1), et l'avance des frais de procédure a été versée en temps utile. Partant, il est recevable à la forme. b) La décision attaquée est un prononcé d'irrecevabilité. L'objet de la présente procédure de recours se limite donc à la seule question de la recevabilité de la réclamation. En conséquence, pour l'impôt cantonal également, les conclusions du recours allant au-delà de cet objet, soit celles visant au renvoi de la cause au Service cantonal des contributions pour nouvel examen de l'intégralité du dossier des recourants sur la base de leur déclaration fiscale doivent être déclarées irrecevables. 8. a) En droit cantonal également, le contribuable peut

adresser à l'autorité de taxation une réclamation écrite contre la décision de taxation dans les 30 jours qui suivent sa notification (art. 175 al. 1 LICD et 48 al. 1 LHID). L'art. 150 al. 3 LICD reprend quant à lui le contenu de l'art. 133 al. 3 LIFD. Quant à l'art. 150 al. 4 LICD, il dispose que les délais fixés dans la présente loi ou par l'autorité ne sont pas suspendus pendant les périodes de fêtes au sens de l'art. 30 al. 1 CPJA. S'agissant des motifs d'empêchement justifiant la restitution d'un délai, les mêmes principes qu'en matière d'impôt fédéral direct prévalent au niveau cantonal. De même, les art. 188 et 189 LICD (voir aussi art. 51 LHID) prévoient à quelles conditions une décision entrée en force peut être révisée. b) En présence de règles similaires, le raisonnement mené et les conclusions adoptées pour l'impôt fédéral direct peuvent être transposés en droit cantonal. Pour les mêmes raisons qu'en droit fédéral, le recours doit en conséquence être rejeté tant sous l'angle de la recevabilité de la réclamation que sous l'angle des conditions d'une révision de l'avis de taxation d'office rectifié du 11 mars 2016. 9. a) Le recours formé en droit cantonal est rejeté, dans la mesure où recevable. b) Conformément à l'art. 131 CPJA, en cas de recours, la partie qui succombe supporte les frais de la procédure. 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).

Tribunal cantonal TC Page 10 de 10 En l'espèce, comme pour le recours formé en droit fédéral, il se justifie de fixer les frais à CHF 300.-. la Cour arrête: I. Impôt fédéral direct (604 2016 107)

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