

FR_GERICHTE 604 2016 20 vom 5. September 2017

FR Kantonsgericht, 2017-09-05, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2016_20

FR: FR_GERICHTE 604 2016 20 du 5 septembre 2017

IT: FR_GERICHTE 604 2016 20 del 5 settembre 2017

Regeste

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

Erwägungen

E. 30

jours, car je n'ai eu connaissance de cette dernière, qu'après les fêtes soit le 10 janvier 2016. J'ai écrit la réclamation le 30.01.2016 auprès du (SCC) soit dans le délai légal de 30 jours après en avoir pris connaissance le 10 janvier 2016 (...). L'avance de frais fixée à CHF 600.- par ordonnance du 4 mars 2016 a été versée dans le délai imparti. Dans ses observations du 24 mars 2016, déposées le 31 mars 2016, le Service cantonal des contributions conclut au rejet du recours. Il relève pour l'essentiel que A._____ a communiqué son adresse actuelle (D._____) lors de son passage au contrôle des habitants de la Commune de C._____ en date du jeudi 11 décembre 2014 comme l'atteste un courriel de cette administration, que l'avis de taxation du 19 novembre 2015 a été notifié au contribuable à son adresse de D._____ et que cet avis a donc été réceptionné plus de 11 mois après l'établissement du contribuable dans la Commune de D._____. Il explique que, dans un premier temps, il avait retenu que cette notification était intervenue un mois avant que le contribuable se soit installé chez son beau-fils (à D._____) en raison d'une confusion entre les années 2014 et 2015. Il ajoute qu'aucune déclaration d'impôt n'a été déposée jusque là pour la période fiscale 2014 et que "le contribuable n'a fourni aucun élément quant à ses moyens d'existence au cours de cette année".

Tribunal cantonal TC Page 4 de 8 604 2016 20/21 Le 4 mai 2016, la déléguée à l'instruction du présent recours a invité le recourant à déposer ses contre-observations et à indiquer quel était le but de son passage à l'administration communale de C._____ le 26 janvier 2016, comme il l'avait relevé dans son recours. Le recourant a fait part de ses contre-observations le 3 juin 2016. Il indique qu'il s'est rendu à l'administration communale de C._____ le 26 janvier 2016 pour obtenir des renseignements sur des factures de taxes communales qui étaient facturées à tort pour l'année 2015. Dans ses ultimes remarques du 30 juin 2016, le Service cantonal des contributions maintient ses conclusions en apportant quelques précisions sur le contenu de la taxation d'office. Une copie de cette dernière communication a été communiquée au recourant le 8 juillet 2016. Après avoir pris connaissance de la clôture d'une procédure de faillite introduite à l'encontre du recourant, la déléguée à l'instruction l'a invité à indiquer s'il maintenait son recours, ce que ce dernier a confirmé par courrier du 28 juillet 2011. en droit 1. a) Le recours, posté le 2 mars 2016 contre une décision du 4 février 2015, a été déposé 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), 50 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), 180 de la loi fribourgeoise du 6 juin 2000 sur les impôts cantonaux directs (LICD; RSF 631.1) ainsi que 79 ss du code fribourgeois du 23 mai 1991 de procédure et de juridiction administrative (CPJA; RSF 150.1). Par ailleurs, l'avance des frais de procédure a été versée en temps utile. Partant, le recours est recevable. b) En l'espèce, la décision attaquée est un prononcé d'irrecevabilité. L'objet de la présente procédure de recours se limite donc à la seule question de savoir si l'autorité intimée était fondée à déclarer irrecevable la réclamation. C'est pourquoi, dans la mesure où le recourant prend des conclusions au fond, ces dernières doivent être déclarées irrecevables. c) Le recourant soutient avoir reçu la taxation d'office du 19 novembre 2015 seulement le 10 janvier 2016. Partant, il conteste que sa réclamation soit déclarée irrecevable parce que considérée comme tardive par l'autorité intimée. Point n'est cependant besoin d'examiner cette question, la décision d'irrecevabilité devant de toute façon être confirmée pour un autre motif. I. Impôt fédéral direct (604 2016 20) 2. a) Selon 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 les éléments imposables ne peuvent être déterminés avec toute la précision voulue en l'absence de données suffisantes.

Tribunal cantonal TC Page 5 de 8 604 2016 20/21 Condition de la taxation d'office, la sommation mentionne les conséquences de l'inexécution de l'acte requis, à savoir le prononcé d'une taxation d'office assortie le cas échéant d'une amende pour violation des obligations de procédure (arrêt TF 2C_292/2011 du 31 août 2011 consid. 3.1; voir aussi CASANOVA/DUBEY, in Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2017, ad art. 132 n. 26; ALTHAUS-HOURIET, in Commentaire romand, ad art. 130 n. 18). Le prononcé d'une taxation d'office suppose, notamment en raison de la faute du contribuable, l'existence d'une incertitude dans les faits, qui empêche l'autorité fiscale de procéder à la taxation de manière complète et exacte (arrêts TF 2C_683/2013 du 13 février 2014 consid. 5, ainsi que 2C_203/2011 du 22 juin 2011 consid. 3.2 in RF 66/2011 700). b) A teneur de l'art. 132 al. 3 LIFD, le contribuable taxé d'office peut déposer une réclamation contre cette taxation uniquement pour le motif qu'elle est manifestement inexacte. La réclamation doit être motivée et indiquer, le cas échéant, les moyens de preuve. Cette exigence de motivation est fondée sur le fait que, lors de la taxation d'office, l'étendue du revenu imposable ne peut être déterminée de manière précise et doit au contraire faire l'objet d'une estimation qui repose nécessairement sur des présomptions et suppositions. Dans ces conditions, il est justifié que le contribuable ne puisse simplement mettre en doute l'estimation opérée, mais qu'il doive au contraire prouver que la taxation ne correspond pas à la situation réelle (arrêt TF 2A.39/2004 du 29 mars 2005 traduit in RDAF 2005 II 564 consid. 5 et 5.1). Il s'agit d'une exigence formelle dont la violation entraîne l'irrecevabilité de la réclamation (arrêts TF 2C_357/2013 du 7 novembre 2013 consid. 5.4 et 2C_292/2011 précité; ATF 131 II 548 consid. 3.3, 123 II 552 consid. 4c). Il n'est pas nécessaire, à défaut de motivation, d'impartir encore un délai pour réparer ces informalités (arrêt TF 2C_499/2012 du 26 juillet 2012 consid. 4.1; ATF 123 II 552 consid. 4c-e). 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 (arrêts TF 2C_292/2011 et 2A.39/2004 précités). 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 (CASANOVA/DUBEY, ad art. 132 n. 23; ZWEIFEL/CASANOVA, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht 2008, § 20 n. 20). D'après une jurisprudence rendue par l'Instance de céans (arrêts TA FR 604 2008 20 et 21 du 26 septembre 2008 consid. 4a et 4F 2003 107 du 12 décembre 2003 consid. 3), le fait de ne pas déposer de déclaration d'impôt à l'appui de la réclamation formée contre une taxation d'office revient à ne pas motiver une telle réclamation, ce qui entraîne son irrecevabilité. L'absence de dépôt de la déclaration d'impôt ne saurait être assimilée à une simple prescription d'ordre mais constitue une obligation du contribuable directement liée à son devoir de motiver sa réclamation. Toutefois, cette jurisprudence doit être précisée à la lumière de celle du Tribunal fédéral, lequel a admis que le contribuable ne doit certes pas se contenter de mettre en doute la taxation d'office, mais doit prouver que celle-ci ne correspond pas à la situation réelle. Ce qui est déterminant c'est bel et bien ici que la réclamation soit motivée. Ainsi, s'il appartient au réclamant de présenter les faits de manière suffisamment détaillée et de mentionner les moyens de preuves y relatifs, la production de la déclaration d'impôt non déposée n'est pas [à elle seule] une condition de

Tribunal cantonal TC Page 6 de 8 604 2016 20/21 recevabilité de la réclamation (arrêt TF 2C_292/2011 précité et 2C_579/2008 du 29 avril 2009 consid. 2.2 in StE 2009 B. 95.1 no 14, RF 64/2009 659). En d'autres termes, même si le contribuable n'a pas déposé sa déclaration d'impôt, sa réclamation peut être recevable si elle est motivée en suffisance à l'aide de pièces justificatives et/ou d'explications. Cela étant, si les pièces justificatives ne sont pas non plus produites dans ce cadre-là et que les explications sont inexistantes, la réclamation devra être déclarée irrecevable (arrêt TC FR 604 2014 2 à 4 du 8 mai 2014). En revanche, si les justificatifs sont produits mais qu'ils ne permettent pas d'établir que la taxation est manifestement inexacte, la réclamation, recevable en soi, devra, à défaut de preuves, être considérée comme mal fondée (arrêt TA FR 604 2008 20 et 21 précité). Enfin, même en cas de taxation d'office, la procédure de réclamation ne connaît pas l'"Eventualmaxime", principe en vertu duquel tous les faits et les moyens de preuves ne peuvent être invoqués que jusqu'à un moment précis de la procédure. C'est alors également l'état du dossier au moment de la décision qui est déterminant (arrêt TF 2A.39/2004 précité consid. 6 et 7; CASANOVA/DUBEY, ad art. 133 n. 31). Même dans le cas particulier d'un recours dirigé contre une taxation d'office, le contribuable peut, bien que de manière limitée, également rattraper des manquements antérieurs dans l'accomplissement de ses devoirs de procédure. Qu'il doive en principe le faire en procédure de réclamation déjà n'exclut pas sans autres d'éventuels compléments en procédure de recours, pour autant qu'il ait pu au moins déjà formuler une réclamation recevable (CASANOVA/DUBEY, ad art. 142 n. 13, et les références citées). c) En l'espèce, il convient d'emblée de constater qu'au moment du prononcé de la décision attaquée, le 4 février 2016, le recourant n'avait toujours pas déposé sa déclaration d'impôt 2014, ce à quoi il aurait dû procéder lui-même ou par l'entremise d'un autre mandataire puisque sa fiduciaire n'avait pas effectué cet envoi. Cela étant, il importe de vérifier encore si, en revanche, des explications suffisamment concrétisées et/ou des pièces justificatives permettaient d'y suppléer et d'entrer en matière sur le fond. Or, le recourant s'est limité à déclarer qu'il n'avait pas eu de revenu en 2014. Il n'a produit aucun justificatif, tel que, par exemple, des extraits de compte bancaire ou encore des copies de lettres de refus à ses offres d'emploi, ce qui aurait permis de démontrer, le cas échéant, que sa taxation était manifestement inexacte. Par conséquent, l'autorité intimée était fondée à déclarer la réclamation irrecevable. 3. a) Sur le vu de ce qui précède, le recours formé en droit fédéral 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 de la partie qui succombe. 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.-.

Tribunal cantonal TC Page 7 de 8 604 2016 20/21 II. Impôt cantonal (604 2016 21) 4. a) Sur le plan cantonal également, l'art. 154 al. 1 LICD prévoit que 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 fiscale cantonale impose au contribuable des obligations de procédures déterminées, notamment l'obligation pour les personnes physiques de joindre à leur déclaration remplie de manière complète et conforme à la vérité (art. 157 al. 2 LICD), et aux personnes physiques dont le revenu provient d'une activité lucrative indépendante et personnes morales, les extraits de comptes signés (bilan, comptes de résultats) de la période fiscale ou, à défaut, d'une comptabilité tenue conformément à l'usage commercial, un état des actifs et des passifs, un relevé des recettes et des dépenses ainsi que des prélèvements et apports privés (art. 158 al. 2 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; art. 42 al. 1 et 2 LHID). b) En droit cantonal harmonisé, les arts. 164 al. 2 et 176 al. 3 LICD concernant respectivement le principe de la taxation d'office et les conditions auxquelles celle-ci peut faire l'objet d'une réclamation, ont un contenu identique à celui des arts. 130 al. 2 et 132 al. 3 LIFD (voir également les art. 46 al. 3 et 48 al. 2 LHID). Les références à la jurisprudence et à la doctrine en matière d'impôt fédéral direct (voir consid. 3) peuvent en conséquence être reprises telles quelles pour l'impôt cantonal. c) En présence de règles similaires, le considérant 2c concernant l'impôt fédéral direct peut être repris pour l'impôt cantonal. Il en résulte que l'autorité intimée était fondée à déclarer irrecevable la réclamation formée à l'encontre de la taxation d'office. 5. a) Le recours formé au niveau cantonal est rejeté dans la mesure de sa recevabilité lui aussi. 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). En l'espèce, il se justifie de fixer les frais à CHF 300.-.

Tribunal cantonal TC Page 8 de 8 604 2016 20/21 la Cour arrête: I. Impôt fédéral direct (604 2016 20)

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