

FR_GERICHTE 604 2016 40 vom 13. Februar 2017

FR Kantonsgericht, 2017-02-13, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2016_40

FR: FR_GERICHTE 604 2016 40 du 13 février 2017

IT: FR_GERICHTE 604 2016 40 del 13 febbraio 2017

Regeste

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

Erwägungen

E. 20

ans, pendant cette période, je n'ai jamais eu une assistance ni pour les soins ni pour les frais. Ni pour une chaise roulante ou autre chose nécessaire pour le maintenir à domicile. Il n'a pas été un jour à la charge de la Commune ou du canton. Je vous demande donc de réviser votre avis de taxation concernant les 8 années passées et de me faire parvenir une note de crédit que vous transmettez également à l'Office des poursuites. (...) PS. Je ne suis pas sûre de la déduction frais immeuble pour l'ancienne maison. Si pas exacte merci de corriger". Par décision du 15 mars 2016, le Service cantonal des contributions a considéré le courrier précité comme une réclamation tardive à l'encontre de la taxation de la période fiscale 2014. Il l'a déclarée irrecevable en précisant qu'il en allait de même pour les périodes fiscales antérieures devenues définitives et exécutoires.

Tribunal cantonal TC Page 3 de 7 604 2016 40/41 C. Par acte du 28 mars 2016,

A. _____ a interjeté recours, sa "demande de révision d'impôt" n'ayant pas été acceptée. Elle explique avoir été informée lors de son passage au guichet du Service cantonal des contributions que ses frais pour les deux enfants à sa charge étaient compensés par une pension alimentaire. Or, elle n'aurait jamais reçu une telle pension. Elle explique qu'elle les nourrit, les habille, les envoie à l'école, l'un d'eux étudiant à la Haute Ecole Pédagogique et l'autre étant en recherche d'apprentissage. Elle ajoute ce qui suit : "Les deux garçons sont inscrits à la commune de B. _____, j'estime que la commune tout comme le Service cantonal des contributions avait un devoir de me rendre justice. Depuis que mon mari est décédé ces impôts m'étranglent et je suis envahie de poursuites au point de choisir entre manger ou de payer les factures. Et ceci après 44 ans de dur travail. Une famille d'accueil a le droit de déduire des charges je ne comprends pas je n'ai pas les mêmes droits". Et de relever que ces déductions lui auraient permis d'avoir droit à des subventions pour ses cotisations à l'assurance- maladie. Elle conclut à ce qu'on lui rende justice "au moins pour les derniers 2 - 3 ans". L'avance de frais fixée à CHF 600.- par ordonnance du 1er avril 2016, a été versée dans le délai imparti. Dans un courrier spontané déposé le 10 mai 2016 à l'appui de son recours, la recourante a expliqué que son petit fils en formation à la Haute Ecole Pédagogique s'était vu refuser sa demande de subside au motif que ses parents pouvaient subvenir à ses besoins à hauteur de CHF 12'581.-. Elle a indiqué que la mère de son petit fils n'était toutefois pas en mesure de lui payer quelque chose et de préciser "en ce qui me concerne, les mêmes autorités n'acceptent pas une déduction pour ce que je paie". Dans ses observations transmises le 18 mai 2016, le Service cantonal des contributions

conclut au rejet du recours. Il relève que la contribuable ne justifie à aucun moment pour quelle raison sa réclamation a été formulée plus de trois mois après la notification de sa taxation de sorte qu'il ne peut que confirmer son prononcé d'irrecevabilité pour cause de tardiveté. Le 14 juin 2016, A. _____ a fait part de ses contre-observations en indiquant qu'elle est entièrement d'accord avec le fait que sa réclamation était tardive. Elle expose pour l'essentiel avoir indiqué dans ses déclarations d'impôt depuis 2006 que C. _____ et D. _____ habitaient avec elle et feu son époux. Elle précise que "le déplacement avait été effectué par le Service de la jeunesse, le Juge Lachat et aussi au niveau de la Police des étrangers et de la commune", et maintient qu'elle n'a jamais été indemnisée pour l'entretien des enfants alors qu'elle en assume la charge. Elle relève enfin qu'elle s'attendait à ce que le Service cantonal des contributions donne suite à sa demande, ce qui n'a pas été le cas et qui l'a amenée à déposer sa réclamation écrite. en droit I. Impôt fédéral direct (604 2016 40) 1. a) Le recours, déposé le 28 mars 2016 contre une décision du 15 mars 2016, 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), et l'avance des frais de procédure a été déposée en temps utile. Partant, il est recevable s'agissant de l'impôt fédéral direct. 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 savoir si l'autorité inférieure était fondée à déclarer

Tribunal cantonal TC Page 4 de 7 604 2016 40/41 irrecevable la réclamation du 29 février 2016. C'est pourquoi, dans la mesure où la recourante prend des conclusions au fond, ces dernières doivent être déclarées irrecevables. 2. 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). 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). b) En l'espèce, il importe de constater tout d'abord que l'avis de taxation du 27 octobre 2015 est entré en force au plus tard au début du mois de décembre 2015 faute d'avoir été contesté par une réclamation dans le délai de trente jours prévu à cet effet. La recourante ne prétend pas le contraire et ne fait valoir aucun motif d'empêchement. Quant aux taxations des périodes fiscales précédentes également entrées en force, la recourante n'a pas expliqué non plus les raisons pour lesquelles elle ne les avait pas contestées dans le délai ordinaire de réclamation. Par conséquent, l'autorité intimée a considéré à juste titre que la contestation du 29 février 2016, en tant qu'elle constituait une réclamation, était irrecevable au vu de sa tardiveté et de l'absence de tout motif de restitution de délai. Cela étant, dans sa contestation du 29 février 2016, la recourante demandait que ses taxations soient révisées. Or, l'autorité intimée n'a pas examiné si les conditions d'une telle révision étaient réalisées. Il conviendrait dès lors de lui renvoyer le dossier à cet effet. La Cour y renonce toutefois par économie de procédure étant donné que la demande de révision - que la recourante limite désormais à deux ou trois ans - est manifestement dépourvue de chances de succès comme cela sera démontré ci-dessous. 3. a) 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

Tribunal cantonal TC Page 5 de 7 604 2016 40/41 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 du recours (ATF 121 II 273 consid. 1a/bb; 98 Ia 568 = JT 1974 194 ss, consid. 3). S'agissant de la limitation aux motifs que le recourant n'aurait pas pu faire valoir au cours de la procédure ordinaire, celle-ci 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 délais de recours ordinaires (voir CASANOVA, Änderungen rechtskräftiger Verfügungen und Entscheide, in Archives 61, p. 450; arrêt TA FR 4F 06 138/139 du 9 novembre 2006 consid. 3 et 604 2012 35/36 du 29 juin 2012 consid. 2). b) 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 ("révision facilitée" inspirée de la jurisprudence du Tribunal fédéral concernant le rappel d'impôt : voir arrêt TA 4F 93 104 du 25 mars 1994 in RFJ 1995 p. 227 ss, confirmé notamment par l'arrêt TA 4F 06 30/31 du 27 avril 2007; voir aussi décision de l'ancienne Commission de recours en matière d'impôt du 1er décembre 1989 in ACCR FR 1989 IX C no 2). 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 (CASANOVA, in Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2008, art. 147 LIFD, n. 16, ainsi que la doctrine et la jurisprudence citées; voir également arrêt TA VD FI.2007.0076 du 13 décembre 2007, consid. 3 et arrêt TC 604 2012 132/133 du 20 janvier 2014 concernant un cas de rectification publié sur internet le 30 avril 2014 sous le no 6). c) En l'espèce, dans la mesure où la recourante aurait pu s'opposer à ses taxations au cours de la procédure ordinaire pour faire valoir qu'elle n'avait pas reçu d'indemnités destinées à l'entretien de ses petits-enfants et qu'elle estimait avoir droit à une déduction sociale, la révision est exclue conformément à ce que prévoit l'art. 147 al. 2 LIFD précité. Par ailleurs, en l'absence d'une erreur manifeste et essentielle imputable à l'autorité de taxation, les conditions permettant une révision facilitée ne sont pas non plus remplies. En particulier, la question de savoir si la recourante et feu son époux avaient droit ou non à la déduction sociale revendiquée pour leurs deux petits-fils ne pouvait pas être tranchée sans autres

considérations par le taxateur en charge de leur dossier. Dès lors que le droit à dite déduction peut entrer en concurrence avec celui des parents biologiques selon ce qui a pu être convenu pour l'entretien des enfants (voir notamment arrêt TA 4F 96 190 du 4 avril 1997 pour la déduction cantonale susceptible d'être répartie le cas échéant, et JAKUES in Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2008, art. 213 n. 9), l'on ne saurait voir une erreur de taxation manifeste dans le fait que la déduction sociale requise n'a pas été accordée. Quant à la question de savoir si la différence de charge fiscale provoquée par l'absence de toute déduction sociale durant les trois dernières périodes fiscales, constitue ou non une erreur essentielle, il n'est nul besoin d'y répondre. Dès lors que l'erreur invoquée n'est pas manifeste comme cela vient d'être dit, cela suffit à exclure une révision facilitée.

Tribunal cantonal TC Page 6 de 7 604 2016 40/41 Il s'ensuit que l'admission de la demande en révision déposée par la recourante ne s'imposait donc pas non plus sous l'angle de l'abus de droit. 4. a) Au vu de ce qui précède, 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 de la recourante déboutée. 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 100.- au vu des circonstances (art. 129 let. a CPJA). II. Impôt cantonal (604 2016 41) 5. a) Le recours, déposé le 28 mars 2016 contre une décision du 15 mars 2016, 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 LICD et 79 ss CPJA, et l'avance des frais de procédure a été déposée en temps utile. Partant, il est recevable s'agissant de l'impôt cantonal. 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 savoir si l'autorité inférieure était fondée à déclarer irrecevable la réclamation du 29 février 2016. C'est pourquoi, dans la mesure où la recourante prend des conclusions au fond, ces dernières doivent être déclarées irrecevables. 6. 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). Un délai inobservé est restitué si le contribuable exécute l'acte omis dans les 30 jours qui suivent la disparition de l'empêchement et prouve qu'il a été empêché d'agir en temps utile par suite de service militaire, de service civil, de maladie, de décès, d'absence du pays, ou pour d'autres motifs sérieux (art. 150 al. 3 LICD). 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 reprennent la teneur de l'art. 147 al. 1 et 2 LIFD et de l'art. 148 LIFD (voir également l'art. 51 al. 1 à 3 LHID). b) En présence de règles similaires, les considérants développés ci-dessus peuvent être transposés en droit cantonal. Pour les mêmes motifs que ceux invoqués en matière d'impôt fédéral direct, il se justifie de rejeter le recours déposé en matière d'impôt cantonal dans la mesure où il est recevable. 7. a) Le recours formé en droit cantonal est lui aussi rejeté dans la mesure de sa recevabilité. 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

Tribunal cantonal TC Page 7 de 7 604 2016 40/41 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 fixer les frais à CHF 100.-. la Cour arrête: I. Impôt fédéral direct (604 2016 40)

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