

# FR\_GERICHTE 604 2019 111 vom 24. Februar 2020

FR Kantonsgericht, 2020-02-24, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr\\_gerichte\\_604\\_2019\\_111](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2019_111)

FR: FR\_GERICHTE 604 2019 111 du 24 février 2020

IT: FR\_GERICHTE 604 2019 111 del 24 febbraio 2020

## Regeste

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

## Erwägungen

### E. 1.1

Le recours, posté le 31 octobre 2019 contre une décision sur réclamation du 9 octobre 2019, 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 tant pour l'impôt fédéral direct que pour l'impôt cantonal.

### E. 1.2

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 27 août 2019. C'est pourquoi, dans la mesure où les recourants prennent des conclusions au fond, ces dernières doivent être déclarées irrecevables. Impôt fédéral direct (604 2019 111)

### E. 2.1

En cas de perception de l'impôt à la source, lorsque le débiteur de la prestation imposable a opéré une retenue insuffisante ou n'en a effectué aucune, l'autorité de taxation l'oblige à s'acquitter de l'impôt qui n'a pas été retenu (art. 138 al. 1 phr. 1 LIFD).

Tribunal cantonal TC Page 4 de 6 604 2019 111/112 Dans le cas de l'impôt à la source, le débiteur de la prestation imposable n'est pas le contribuable au sens strict. Le sujet de l'impôt à la source reste en toute circonstance la personne physique assujettie à l'impôt; le débiteur de la prestation ne fait que la représenter vis-à-vis des autorités; il est tenu de payer et de déclarer, mais pour le compte et au nom du contribuable pour lequel il agit. Les litiges prennent donc naissance dans l'obligation du débiteur de la prestation imposable de retenir l'impôt et, de son propre chef, d'en verser le montant à l'autorité fiscale. Néanmoins, cette dernière doit parfois intervenir dans la procédure en rendant des décisions. Celle-ci sera amenée à intervenir : - lorsque, en violation des prescriptions, la retenue ou le versement de l'impôt à la source est omis, ou que la personne qui répond du versement opère une retenue insuffisante ou se trompe dans ses calculs (art. 138 LIFD); - en cas de divergence de vues

entre cette personne et le contribuable (art. 137 LIFD) (PEDROLI in Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2e éd. 2017, art. 137 n. 1 in fine et 2).

### **E. 2.2**

L'intéressé peut s'opposer à une décision en matière d'imposition à la source en présentant une réclamation selon l'art. 132 LIFD (art. 139 al. 1 LIFD). 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).

### **E. 2.3**

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 (CASANOVA/DUBEY, in Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2e éd. 2017, art. 133 n. 13 ss; AGNER/JUNG/STEINMANN, Complément au Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, 2001, art. 133 n. 2a; ATF 96 II 265 consid. 1a). Les conditions pour admettre un empêchement réel sont très strictes. Dans ce contexte, il y a lieu de tenir compte du fait que la réclamation n'a pas besoin d'être motivée. La maladie n'est reconnue comme motif d'empêchement que si elle rend impossible le respect du délai ou alors si elle le rend si difficile que le dépôt du mémoire exigerait des efforts disproportionnés. Il ne suffit pas que la maladie soit grave au point d'empêcher le destinataire de la décision d'agir lui-même; encore faut-il qu'il lui soit impossible de mandater un tiers pour effectuer cette démarche. Un empêchement passager ne peut dès lors être pris en considération, à plus forte raison lorsque ce dernier ne se produit pas à la fin du délai. Par contre, une maladie intervenue au cours des derniers jours du délai et suffisamment grave peut, malgré la courte durée de l'empêchement,

Tribunal cantonal TC Page 5 de 6 604 2019 111/112 justifier une restitution du délai (CASANOVA/DUBEY, art. 133 n. 15; voir aussi en droit harmonisé KLÖTI-WEBER/SIEGRIST/WEBER, Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 4e éd. 2015, art. 187 n. 11).

### **E. 3**

En l'espèce, la décision litigieuse, qui comportait l'indication de la voie de la réclamation, est datée du 12 juin 2019. Le délai de trente jours pour s'y opposer était donc largement dépassé lorsque les recourants se sont adressés à l'autorité intimée le 27 août 2019, ce qu'ils

ne contestent pas. Ils expliquent pour la première fois, en procédure de recours, que le recourant suit un important traitement psychologique depuis 2015. Selon eux, "cette incapacité explique grandement le manque de réactivité à réception de [la] taxation d'office". Il importe donc d'examiner si la maladie du recourant constitue un motif d'empêchement valable au sens de l'art. 133 al. 3 LIFD, de sorte que le délai de réclamation doit être restitué. Si l'on peut certes comprendre que le recourant a rencontré des difficultés à assurer un suivi de ses affaires fiscales, il convient toutefois de constater que son épouse aurait pu contester en temps utile la taxation litigieuse. Et si elle estimait ne pas être en mesure de s'en charger elle-même, elle aurait pu s'adresser à une tierce personne ou à une fiduciaire. Il s'ensuit que le traitement médical suivi par le recourant ne constitue pas un motif d'empêchement justifiant que la réclamation soit déclarée recevable malgré son dépôt tardif.

#### **E. 4.1**

Au vu de ce qui précède, le recours est rejeté dans la mesure où recevable.

#### **E. 4.2**

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).

#### **E. 4.3**

En l'espèce, il se justifie de fixer les frais à CHF 400.-. Impôt cantonal (604 2019 112)

#### **E. 5.1**

Au niveau cantonal aussi, en cas de perception de l'impôt à la source, si le débiteur de la prestation imposable n'a pas opéré la retenue d'impôt, le Service cantonal des contributions l'oblige à s'en acquitter (art. 172 al. 1 phr. 1 LICD et 49 al. 3 phr. 1 LHID). Le débiteur de la prestation imposable peut alors déposer une réclamation comme le prévoit l'art. 173 al. 1 LICD. La réclamation écrite doit être déposée 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).

Tribunal cantonal TC Page 6 de 6 604 2019 111/112

#### **E. 5.2**

S'agissant des motifs d'empêchement justifiant la restitution d'un délai, les mêmes principes qu'en matière d'impôt fédéral direct prévalent pour la procédure cantonale.

#### **E. 5.3**

Pour des motifs identiques à ceux développés en matière d'impôt fédéral direct, c'est à juste titre que l'autorité intimée a déclaré la réclamation irrecevable.

#### **E. 6.1**

Le recours formé en droit cantonal est rejeté dans la mesure où recevable.

### **E. 6.2**

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).

### **E. 6.3**

En l'espèce, comme pour le recours formé en droit fédéral, il se justifie de mettre à la charge des recourants un émolument réduit de CHF 400.-. la Cour arrête : I. Impôt fédéral direct (604 2019 111)

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