

FR_GERICHTE 604 2019 74 vom 20. November 2019

FR Kantonsgericht, 2019-11-20, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2019_74

FR: FR_GERICHTE 604 2019 74 du 20 novembre 2019

IT: FR_GERICHTE 604 2019 74 del 20 novembre 2019

Regeste

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

Erwägungen

E. 18

avril 2019". Il a relevé par ailleurs que sa réclamation [pour la période fiscale 2015] contre la taxation ordinaire du 18 décembre 2017 [du 9 janvier 2018 pour le Service cantonal des contributions] ne portait pas seulement sur les frais précités mais sur le fait plus important de son activité agricole qui n'avait pas été prise en compte.

Tribunal cantonal TC Page 4 de 12 604 2019 74/75 et 604 2019 116/117 En date du 28 mai 2019, le Service cantonal des contributions l'a une nouvelle fois invité à lui faire parvenir attestations bancaires et factures pour les frais supplémentaires revendiqués. Dans sa réponse du 7 juin 2019, A._____ a expliqué qu'il ne pouvait pas réunir dans le délai imparti toutes les preuves qui se trouvaient dans sa comptabilité agricole et qu'il faisait "recours contre [son] imposition 2017 qui ne prenait toujours pas en considération son activité agricole". Il a précisé qu'il contestait la "décision du SCC de ne pas [le] considérer comme un agriculteur indépendant (...)". F. Par décision du 18 juin 2019, le Service cantonal des contributions a rejeté la réclamation interjetée le 10 mai 2019 à l'encontre de la taxation pour la période fiscale 2016. Le code 1.310 (revenu d'une activité agricole) comportait l'indication d'une perte de CHF 1.- (au contraire de la période fiscale 2015 où aucun code 1.310 ne figurait dans l'avis de taxation). G. Par décision du 18 juin 2019 également, il a rejeté la réclamation déposée à l'encontre de la taxation relative à la période fiscale 2017 après avoir retenu en particulier ce qui suit : "Quant au fait que [A._____] se pliait à la décision du SCC concernant la qualification de son activité agricole comme relevant d'un loisir, il a changé d'avis entretemps et conteste le fait que la perte liée à celle-ci n'ait pas été admise du fait qu'il s'agissait d'un hobby". Et de relever que le jugement du Tribunal cantonal [603 2014 111] du 5 avril 2016 invoqué à l'appui de la réclamation mentionnait bien qu'il s'agissait de l' "Acquisition d'un immeuble agricole pour activité de hobby". Le Service cantonal des contributions a exposé qu'il était "du même avis que le Tribunal cantonal : il s'agit effectivement d'un hobby et il est difficilement compréhensible que le contribuable fournisse un document qui va à l'encontre de sa perception personnelle de la nature de son activité". H. A._____ a interjeté recours le 8 juillet 2019 (date du sceau postal) contre la décision sur réclamation relative à la période fiscale 2017 pour contester la non-prise en considération de son "activité agricole à titre de loisirs et, de ce fait, de ne pas prendre en compte cette activité dans mes déclarations d'imposition". Il se prévaut de l'arrêt 603 2014 111 précité pour retenir que le législateur a voulu permettre aux paysans amateurs d'acquérir des immeubles agricoles pour y exercer une activité de hobby

créant ainsi, selon lui, une exception pour le cas des paysans amateurs en les différenciant des exploitants à titre personnel. Tout en relevant que l'antonyme d'amateur est professionnel, il conclut en ces termes "Je demande que le SCC rectifie sa taxation 2017 sur la base de la décision du Tribunal cantonal et du Service de l'agriculture du canton de Fribourg en prenant en compte mon activité agricole. J'ai fait aussi recours contre les taxations 2015 et 2016 mais le SCC n'a pas pris en compte mes recours. Je demande que le SCC rectifie aussi ma taxation 2015 et 2016 sur la base de la décision du Tribunal cantonal et du Service de l'agriculture du canton de Fribourg. (...). Pour information, en 2013 et 2014, le SCC avait toujours pris en compte mon activité agricole (annexes 6 et 5). Il s'est arrêté en 2015". L'avance de frais, arrêtée à CHF 800.- par ordonnance du 10 juillet 2019, a été déposée dans le délai imparti. Dans ses observations du 25 juillet 2019, le Service cantonal des contributions conclut au rejet du recours. Il expose que pour la période fiscale 2015, il a rendu une décision le 21 mars 2019 admettant partiellement la réclamation du 9 janvier 2018, notamment pour la déductibilité des cotisations AVS versées par des assurés sans activité lucrative (code 4.350). Quant à la période fiscale 2016, il a rejeté la réclamation déposée le 10 mai 2019 par décision du 18 juin 2019. Il précise que A. _____ n'a pas recouru auprès du Tribunal cantonal contre ces deux décisions

Tribunal cantonal TC Page 5 de 12 604 2019 74/75 et 604 2019 116/117 sur réclamation. Il réitère son point de vue, à savoir qu'il est du même avis que le Tribunal cantonal qualifiant le recourant, dans son arrêt 603 2014 111, d'exploitant à titre personnel en tant qu'agriculteur de loisir. Il ajoute qu'il s'est conformé à l'arrêt 604 2016 99/100 précité puisqu'il a attendu le sixième exercice consécutivement déficitaire pour considérer qu'il ne s'agissait pas d'une activité lucrative malgré le versement de subsides de la part du Service de l'agriculture du canton de Fribourg. Par courrier recommandé posté le 9 août 2019, le recourant a fait part de ses contre-observations. Il relève en particulier qu'il a contesté les taxations des périodes fiscales 2015 et 2016 auprès du Service cantonal des contributions sans avoir obtenu de réponse jusque là. Pour le reste, il maintient ses conclusions. Le 13 août 2019, le Service cantonal des contributions a été invité à se prononcer sur le fait que le recourant n'aurait pas reçu de décisions à la suite de ses réclamations concernant les périodes fiscales 2015 et 2016. I. Le Service cantonal des contributions explique dans ses ultimes remarques du 10 septembre 2019, pour clarifier la situation, qu'il vient de rendre une nouvelle fois deux décisions sur réclamation (datées du 8 août 2019) pour les périodes fiscale 2015 et 2016 en les envoyant par courrier recommandé afin d'exclure toute erreur d'acheminement par la poste. Il relève que le recourant n'est pas allé retirer ces courriers et que ceux-ci ont été retournés par la poste avec la mention "Recommandé (R) retourné selon la disposition formulée par l'expéditeur Non réclamé". A son avis toutefois, le fait de ne pas retirer un recommandé équivaut au fait de "l'avoir bel et bien reçu" selon l'arrêt TF 4A_293/2016 du 13 décembre 2016 auquel il se réfère. Dans une dernière détermination postée le 27 septembre 2019, le recourant fait valoir en substance qu'il n'a pas reçu de courrier ordinaire du Service cantonal des contributions à la suite de l'envoi du recommandé non retiré, qu'il n'a pas pu faire recours et que ses droits n'ont pas été respectés, raison pour laquelle il requiert l'annulation de son imposition pour les deux périodes fiscales 2015 et 2016. Il n'a pas été procédé à un autre échange d'écritures. Les arguments détaillés des parties seront repris dans les considérants en droit pour autant que cela soit utile à la résolution du litige. en droit Décisions sur réclamation du 8 août 2019 concernant les périodes fiscales 2015 et 2016 Impôt fédéral direct (604 2019 116) 1. Dans ses ultimes remarques du 27 septembre 2019, le recourant explique qu'il n'est pas allé retirer le dernier

recommandé (du 8 août 2019) envoyé par l'autorité intimée en précisant qu'il "y a Tribunal cantonal TC Page 6 de 12 604 2019 74/75 et 604 2019 116/117 plusieurs raisons à ce que l'on ne puisse retirer un recommandé dans les délais : maladie, empêchement, vacances. Dans la période estivale qui nous concerne, les vacances sont plus qu'envisageables. Le Service cantonal des contributions cite une loi qui dit que tout recommandé non retiré est considéré comme lu. Je ne suis pas sûr que cela soit tout à fait exact. Il m'est arrivé par le passé de ne pas pouvoir retirer un recommandé et j'ai reçu une lettre en courrier ordinaire m'expliquant que, comme je n'avais retiré le recommandé, cette lettre remplaçait le recommandé. Or, je n'ai pas reçu une telle lettre de la part du Service cantonal des contributions". Il y a donc lieu de traiter au préalable la question de la recevabilité des conclusions prises pour les périodes fiscales 2015 et 2016, conclusions qui constituent un recours formulé dans le cadre des ultimes remarques du 27 septembre 2019.

1.1. Le contribuable peut s'opposer à la décision sur réclamation de l'autorité de taxation en s'adressant, dans les 30 jours à compter de la notification de la décision attaquée, au Tribunal cantonal (art. 140 al. 1 de la loi du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct : LIFD, RS 642.11, et 4 al. 1 de l'arrêté fribourgeois du 5 janvier 1995 d'exécution de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct : RSF 634.1.11). Selon l'art. 116 al. 1 LIFD, les décisions et les prononcés sont notifiés au contribuable par écrit et doivent indiquer les voies de droit. La notification doit permettre au destinataire de prendre connaissance de la décision et, le cas échéant, de faire usage des voies de droit ouvertes à son encontre. Une décision est notifiée, non pas au moment où le contribuable en prend connaissance, mais le jour où elle est dûment communiquée; s'agissant d'un acte soumis à réception, la notification est réputée parfaite au moment où la décision entre dans la sphère d'influence de son destinataire (ATF 113 Ib 296 consid. 2a et références citées). Un envoi postal recommandé (ou lettre-signature) est en principe réputé notifié à la date à laquelle son destinataire le reçoit effectivement. Lorsque ce dernier ne peut pas être atteint et qu'une invitation est déposée dans sa boîte aux lettres ou sa case postale, la date de retrait de l'envoi est déterminante. Toutefois, si l'envoi n'est pas retiré dans un délai de garde de 7 jours, il est réputé avoir été communiqué le dernier jour de ce délai lorsque son destinataire devait s'attendre à le recevoir (ATF 130 III 396 consid. 1.2.3 et les références).

1.2. L'art. 133 LIFD, qui s'applique par analogie (art. 140 al. 4 LIFD), dispose que 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 (al. 1). La réclamation adressée à une autorité incompétente doit être transmise sans retard à l'autorité de taxation compétente. Le délai de réclamation est considéré comme respecté lorsque la réclamation a été remise à une autorité incompétente ou à un office de poste suisse le dernier jour ouvrable du délai au plus tard (al. 2). 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 (al. 3). 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

Tribunal cantonal TC Page 7 de 12 604 2019 74/75 et 604 2019 116/117 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. Un procès en cours impose aux parties de se comporter conformément aux règles de la bonne foi, en particulier de faire en sorte que les décisions (relatives à la procédure) puissent leur être notifiées, le cas échéant, en désignant un représentant, en faisant suivre leur courrier et en donnant les instructions nécessaires (CASANOVA/DUBEY in Commentaire romand de la loi sur l'impôt fédéral direct, 2017, art. 133 n. 13 ss et références citées). 1.3. En l'espèce, même si le recourant n'est pas allé retirer l'envoi recommandé envoyé le 8 août 2019 par l'autorité intimée, les décisions sur réclamation relatives aux périodes fiscales 2015 et 2016 ont été valablement notifiées. En effet, dès lors que celui-ci avait ouvert une procédure de recours, il pouvait s'attendre à recevoir des envois recommandés liés à cette procédure. Ces deux décisions ont été notifiées au plus tard le dernier jour de garde, soit le 16 août 2019 (selon le suivi de cet envoi disponible sur internet à l'adresse <https://www.post.ch/fr/expedier-des-lettres/suivi>). Le délai pour les contester a commencé à courir le samedi 17 août 2019 et est arrivé à échéance le dimanche 15 septembre 2019, échéance reportée au lundi 16 septembre 2019 (voir art. 27 al. 2 CPJA). En tant qu'elles visent l'annulation de l'imposition du recourant pour les périodes fiscales 2015 et 2016, les conclusions du 27 septembre 2019 sont donc tardives. Il reste à examiner si le recourant peut se prévaloir d'un motif de restitution du délai de recours. L'empêchement qu'il semble invoquer a trait aux vacances d'été. Une absence pour un tel motif ne suffit cependant pas à justifier une restitution du délai de recours. En pareil cas, le recourant aurait dû veiller au suivi de son courrier. Il aurait eu alors la possibilité d'en prendre connaissance et de les contester, au besoin par l'intermédiaire d'une tierce personne. A noter par ailleurs que le jour où l'avis de retrait du recommandé a été distribué à l'adresse du recourant (soit le 9 août 2019 comme l'indique le suivi de cet envoi), celui-ci postait de son côté ses contre-observations datées du 8 août 2019 (le timbre figurant sur l'enveloppe indiquant le 9 août 2019) et ne semblait donc pas encore s'être absenté pour les vacances. Il est dès lors étonnant qu'il n'ait pas été en mesure de retirer le recommandé de l'autorité intimée. Dans ces circonstances, le recourant qui n'a pas pris les précautions nécessaires, ne saurait se prévaloir de sa bonne foi du fait qu'il n'a pas reçu de courrier ordinaire de la part de l'autorité intimée à la suite de l'envoi recommandé infructueux. Il s'ensuit que le motif d'empêchement invoqué, imputable au seul recourant, ne justifie pas une restitution du délai de recours. Sur le vu de ce qui précède, le recours du 27 septembre 2019 relatif aux périodes fiscales 2015 et 2016 est irrecevable. Impôt cantonal (604 2019 117) 2. 2.1. En droit cantonal harmonisé, l'art. 180 al. 1 de la loi fribourgeoise du 6 juin 2000 sur les impôts cantonaux directs (LICD; RSF 631.1), le contribuable peut s'opposer à la décision sur

Tribunal cantonal TC Page 8 de 12 604 2019 74/75 et 604 2019 116/117 réclamation de l'autorité de taxation en s'adressant, dans les trente jours à compter de la notification de la décision attaquée, au Tribunal cantonal. Les décisions de taxation et les amendes d'ordre sont notifiées au contribuable par écrit et indiquent les voies de droit; les autres décisions et prononcés doivent, en outre, être motivés (art. 147 al. 1 LICD). L'art. 182 prescrit que la procédure de recours est régie par le Code de procédure et de juridiction administrative, sous réserve des dispositions qui suivent (art. 183 à 187 LICD). 2.2. Les délais fixés en

jours commencent à courir le lendemain du jour de leur communication ou de l'événement qui les déclenche. Lorsqu'il échoit un samedi, un dimanche ou un autre jour férié ou assimilé à un jour férié, le délai est reporté au premier jour utile qui suit (art. 27 al. 1 et 2 du code fribourgeois du 23 mai 1991 de procédure et de juridiction administrative : CPJA; RSF 150.1). Le délai est réputé observé lorsque l'écrit est remis à l'autorité ou, à son adresse, à un bureau de poste suisse ou à une représentation diplomatique ou consulaire suisse à l'étranger le dernier jour du délai au plus tard. Lorsque la partie s'adresse en temps utile à une autorité incompétente, le délai est réputé observé (art. 28 al. 1 et 2 CPJA). L'art. 150 LICD prévoit que les délais fixés dans la présente loi ne peuvent être prolongés (al. 1). Un délai inobservé est restitué si le contribuable exécute l'acte omis dans les trente 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 (al. 3). 2.3. 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, le recours du 27 septembre 2019 relatif aux périodes fiscales 2015 et 2016 est irrecevable. Décision sur réclamation du 18 juin 2019 concernant la période fiscale 2017 Procédure 3. Le recours, posté le 8 juillet 2019 contre une décision sur réclamation du 18 juin 2019, a été déposé dans le délai et les formes prévus aux art. 140 ss LIFD, 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 LICD ainsi que 79 ss CPJA. 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. Impôt fédéral direct (604 2019 74) 4. Pour la période fiscale 2017, le recourant requiert la reconnaissance de son statut d'agriculteur professionnel. Il s'agit donc d'examiner si son activité agricole constitue une activité lucrative

Tribunal cantonal TC Page 9 de 12 604 2019 74/75 et 604 2019 116/117 indépendante et non pas une activité de loisir, un hobby, comme le soutient l'autorité intimée. Il se prévaut d'un arrêt de la IIIème Cour administrative du Tribunal cantonal (TC FR 603 2014 111 du 5 avril 2016 dont l'objet est intitulé "Agriculture : art. 61 et 63 LDFR (acquisition d'un immeuble agricole pour activité de hobby)" et qui, selon lui, démontre que l'Autorité foncière cantonale et le Tribunal cantonal le considèrent comme un exploitant à titre personnel. 4.1. La délimitation entre l'activité lucrative indépendante de l'art. 18 LIFD et l'activité de hobby fait l'objet d'une jurisprudence conséquente des tribunaux cantonaux et du Tribunal fédéral. Constitue une activité lucrative indépendante celle qui est entreprise par une personne à ses propres risques, avec la mise en œuvre de travail et de capital, dans une organisation librement choisie en participant à la vie économique. L'activité lucrative indépendante se différencie de l'activité de hobby en ce qu'elle est exercée en vue d'obtenir un gain. Cette recherche de profit comprend un élément subjectif et un élément objectif : il faut tout d'abord qu'existe la volonté de réaliser un gain ; mais il faut également que l'activité soit apte à réaliser durablement de tels gains. Dans le cas contraire, les diminutions de patrimoine qui y sont liées représenteraient une utilisation du revenu et pas des dépenses déductibles, respectivement des frais professionnels au sens des art. 25 et 27 al. 1 LIFD (arrêt TF 2C_186/2014 / 2C_187/2014 du 4 septembre 2014 traduit in RDAF 2015 II 131 ss consid. 2). Lorsqu'il s'agit de délimiter fiscalement entre activité lucrative indépendante et activité de loisirs / hobby, il convient de tenir compte du fait qu'une période d'observation est nécessaire pour en évaluer la rentabilité. Une activité indépendante peut entraîner des pertes en particulier dans sa phase initiale. C'est pourquoi, en pratique, l'autorité de taxation

se montre prudente et ne nie pas facilement la rentabilité d'une activité. Outre les activités qui dès le départ ne se prêtent manifestement pas à la réalisation d'un bénéfice, la reconnaissance en tant qu'indépendant n'est généralement déniée que lorsque l'observation sur plusieurs exercices commerciaux fait apparaître la réalisation d'un bénéfice comme n'étant pas réaliste. A ce moment-là seulement l'activité peut être qualifiée de hobby, avec pour conséquence que les pertes qui en résultent sont imputables à la sphère privée et ne peuvent plus être reconnues fiscalement. Cela signifie également qu'au cours d'une période donnée, il est procédé fiscalement à une prise en compte de pertes qui, rétrospectivement, ne s'avère pas justifiée. Dans ce contexte, le fait que la rentabilité d'une activité ne peut être évaluée de manière fiable qu'après l'écoulement d'une certaine période d'observation, n'oblige les autorités fiscales ni à aviser le contribuable que son activité pourra éventuellement être qualifiée différemment lors des périodes fiscales suivantes, ni à lui accorder un délai pour procéder à des ajustements (arrêt TF 2C_107/2017 du 6 décembre 2017 considérant 3.3.2 et références citées). 4.2. En l'espèce, le fait que le recourant est considéré comme exploitant à titre personnel dans l'arrêt 603 2014 111 précité, ne lie pas les autorités fiscales et ne signifie pas encore que son activité doive être qualifiée d'activité lucrative indépendante. Cet arrêt n'indique d'ailleurs pas que le recourant exploite une entreprise agricole au sens de l'art. 7 al. 1 LDFR mais retient bel et bien que l'activité déployée par celui-ci est pratiquée à titre de hobby (p. 4 in fine). Sur le plan fiscal, il importe que l'activité du recourant soit exercée dans l'optique de réaliser un profit et sa seule volonté de rechercher un gain ne suffit pas. Son activité doit être apte à réaliser durablement de tels gains. Or, si l'on examine les résultats obtenus depuis 2012, il apparaît que les montants taxés sous le code 1.310 correspondent à des pertes de CHF 20'000.- en 2012, CHF 40'000.- rectifiée ensuite à hauteur de CHF 30'000.- en 2013, CHF 30'000.- en 2014, aucun

Tribunal cantonal TC Page 10 de 12 604 2019 74/75 et 604 2019 116/117 montant à ce titre en 2015 et CHF 1.- en 2016. Quant à la période fiscale 2017 ici en cause, le recourant revendique à nouveau une perte (mais sans que des comptes et d'annexe 06 "Revenu d'activité agricole" n'aient été joints à la déclaration d'impôt), par CHF 37'769.-. Dans la décision sur réclamation relative à la période fiscale 2015 figurant au dossier de l'autorité intimée, celle-ci a retenu que l'activité agricole déployée par le recourant ne constitue pas une activité générant du revenu en précisant que pour l'année 2016 encore, l'exercice se solde par une perte de près de CHF 50'000 et que ledit exercice est déficitaire avant même de tenir compte des amortissements. A cela s'ajoute le fait que l'exploitation du recourant qui comprenait deux vaches, une génisse de plus de 2 ans, une génisse de moins de 2 ans, une jument et deux chevaux de plus de 3 ans en 2014, ne s'est apparemment pas développée. Il ressort du dossier constitué que le nombre d'unité de main-d'œuvre standard (UMOS : unité de main d'œuvre standard), en passant de 0,14 en 2012 à 0,22 en 2017, n'a jamais atteint le seuil permettant de parler "d'entreprise agricole" selon l'autorité intimée. Par conséquent, c'est à juste titre que l'activité agricole du recourant a été qualifiée de hobby. Enfin, le recourant ne saurait tirer argument en sa faveur du fait que l'autorité intimée ait accepté de prendre en compte son activité agricole mais aurait changé de point de vue par la suite. Il savait depuis le 18 novembre 2015 au moins, avec le jugement rendu pour la période fiscale 2012, que son exploitation ne constituait pas une entreprise agricole au vu du faible volume d'activité (0.14 UMOS) déployée jusque là (voir arrêt TC FR 604 2014 41/42 précité consid. 5d), et avec le jugement rendu le 16 novembre 2017, que pour les périodes fiscales ultérieures à celle de 2014, la question de la qualification de cette

activité en tant que hobby se poserait (voir arrêt TC FR 604 2016 99/100 précité consid. 3a in fine). Dans cet arrêt, la Cour a en effet estimé que la question soulevée par le Service cantonal des contributions de savoir si l'activité du recourant était déployée non pas à titre d'activité lucrative mais de hobby pouvait effectivement se poser (la situation n'ayant guère évolué depuis 2012) et remettre en cause le fait qu'il exerce une activité lucrative indépendante l'autorisant alors à déduire ses pertes. Elle s'est référée à cet égard à l'arrêt TF 2C_186/2014 du 4 septembre 2014 traduit in RDAF 2015 II 131 concernant une activité d'élevage de chèvres exercée depuis 5 ans et qualifiée de hobby malgré le versement de paiements agricoles directs. Dans la mesure toutefois où le Service cantonal des contributions ne concluait pas à une aggravation de la taxation, elle a renoncé à vérifier si les conditions d'une telle procédure étaient réalisées. Elle a en revanche considéré qu'il appartiendrait à dite autorité de procéder à l'examen de cette question sur la base des données comptables du recourant lors des périodes fiscales ultérieures (arrêt TC FR 604 2016 99/100 du 16 novembre 2017 consid. 3b). Le recourant devait donc s'attendre à ne plus pouvoir déduire de pertes s'il devait continuer à en subir. 5. 5.1. Au vu de ce qui précède, le recours est rejeté. 5.2. En vertu de l'art. 144 al. 1 LIFD, les frais de procédure doivent être mis à la charge du recourant débouté. 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 (Tarif JA; RSF 150.12). Il peut être compris entre CHF 100.- et CHF 50'000.- (art. 1 Tarif JA).

Tribunal cantonal TC Page 11 de 12 604 2019 74/75 et 604 2019 116/117 5.3. En l'espèce, il se justifie de fixer les frais à CHF 400.-. Impôt cantonal (604 2019 75) 6. 6.1. En droit cantonal harmonisé, la délimitation entre l'activité lucrative indépendante de l'art. 19 LICD (dont le contenu est identique à celui de l'art. 18 LIFD; voir aussi l'art. 7 al. 1 LHID) et l'activité de hobby obéit aux mêmes principes qu'en droit fédéral. 6.2. En présence de règles similaires (droit harmonisé), les considérants développés ci-dessus peuvent être transposés en droit cantonal. Pour les mêmes motifs que ceux invoqués en matière d'impôt fédéral direct, l'activité agricole du recourant doit être qualifiée d'activité de loisirs, de hobby. 7. 7.1 Partant, le recours formé en droit cantonal est rejeté lui aussi. 7.2. 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). 7.3. En l'espèce, compte tenu de l'issue du recours, il se justifie de mettre à la charge du recourant un émolument de CHF 400.-. la Cour arrête : I. Impôt fédéral direct

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