

FR_GERICHTE 604 2020 97 vom 21. April 2021

FR Kantonsgericht, 2021-04-21, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2020_97

FR: FR_GERICHTE 604 2020 97 du 21 avril 2021

IT: FR_GERICHTE 604 2020 97 del 21 aprile 2021

Regeste

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

Erwägungen

E. 18

juin 2020. Il s'est opposé à la prise en compte de loyers d'un montant de CHF 92'000.- en se prévalant d'un courrier de d'un avocat adressé à la Présidente du Tribunal civil de la Broye "confirmant que B. _____ n'a aucun bien à l'étranger". Par courrier du 29 juillet 2020, le Service cantonal des contributions l'a informé que les loyers de CHF 92'000.- correspondent aux loyers encaissés pour des immeubles sis au Portugal, loyers reportés chaque année depuis 2014 après une procédure engagée contre les contribuables pour ces biens immobiliers non déclarés qui ressortent du Registre foncier portugais. Par courrier complémentaire du 16 août 2020, le contribuable a alors encore fait valoir que son épouse "est sous acte de défaut de biens, ce qui est incompatible avec une fortune de plus de un million de francs". Par décision sur réclamation du 6 novembre 2020, le Service cantonal des contributions a rejeté la réclamation et confirmé la taxation attaquée. Il a retenu que les contribuables avaient fait l'objet d'une procédure de redressement fiscal en raison du défaut de déclaration de valeurs fiscales et locatives de différents biens immobiliers sis au Portugal pour les périodes fiscales 2005 à 2013 pour une valeur fiscale de CHF 1'120'000.- et un rendement annuel de CHF 92'000.-, procédure qui s'était terminée par des décisions en matière de rappel d'impôt du 4 mars 2016. Les contribuables n'ayant pas, pour les périodes fiscales ultérieures, donné d'informations précises relatives au rendement de leurs propriétés sises au Portugal, ces montants, qui sont le fruit d'une estimation, ont été reportés d'année en année sur la taxation des époux. Enfin, pour la période fiscale 2018, les contribuables n'ont pas fait parvenir au Service cantonal des contributions les éventuels justificatifs démontrant qu'ils ne seraient plus propriétaires des immeubles portugais en cause. C. Par acte du 2 décembre 2020, A. _____ recourt contre la décision sur réclamation du 6 novembre 2020. Il fait valoir qu'il n'est copropriétaire d'aucun immeuble au Portugal, qu'il n'a jamais reçu du Service cantonal des contributions la copie des quittances de loyer qui ont servi à l'imposition, que la maison familiale a été vendue le 29 octobre 2019, que l'Office des poursuites de la Broye a estimé à CHF 550.- une propriété dont la valeur était de CHF 510'000.-, que B. _____ fait l'objet d'un acte de défaut de biens et qu'elle a été condamnée le 21 avril 2016 pour fraude dans la saisie. Il conclut que, "sans apport des documents concernant l'encaissement des loyers", la taxation pour 2018 et les précédentes doivent être rectifiées.

Tribunal cantonal TC Page 3 de 7 L'avance de frais, fixée à CHF 800.- par ordonnance du 9 décembre 2020, a été versée en temps utile. Le Service cantonal des contributions a déposé

sa détermination le 9 mars 2021. Il a relevé que les immeubles portugais en cause étaient la propriété de B. _____ et que les éléments de revenu et de fortune des époux s'additionnaient. Il a ajouté que l'imposition de la valeur fiscale et des loyers relatifs à ces immeubles avait été arrêtée par estimation. Enfin, il a relevé qu'il avait demandé aux contribuables de lui remettre tous les documents pertinents démontrant qu'ils ne sont plus propriétaires desdits immeubles, mais que le recourant n'y avait pas donné de suite. Il conclut par conséquent au rejet du recours. L'Administration fédérale des contributions ne s'est pas déterminée sur le recours. Une copie des observations du 9 mars 2021 a été communiquée pour information au recourant le 12 mars 2021.

en droit 1. Le recours du 2 décembre 2020 contre la décision sur réclamation du 6 novembre 2020 a été déposé dans le délai prévu 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). De plus, l'avance des frais de procédure a été versée en temps utile. Au plan formel, le recours ne remplit en revanche pas les exigences posées. Dans la mesure où il permet néanmoins de comprendre les éléments de la taxation qui sont contestés, son contenu peut être considéré comme suffisant. Partant, le recours est recevable tant pour l'impôt fédéral direct que pour l'impôt cantonal.

Impôt fédéral direct (604 2020 97) 2. Le recourant conteste l'imposition de la valeur fiscale et des loyers relatifs à des immeubles situés au Portugal dont il a fait l'objet.

2.1. En vertu de l'art. 123 al. 1 LIFD, les autorités de taxation établissent les éléments de fait et de droit permettant une taxation complète et exacte, en collaboration avec le contribuable; en contrepartie, selon l'art. 126 al. 1 LIFD, le contribuable doit faire tout ce qui est nécessaire pour assurer une taxation complète et exacte. Sur demande de l'autorité de taxation, il doit notamment fournir des renseignements oraux ou écrits, présenter ses livres comptables, les pièces justificatives et autres attestations, ainsi que les pièces concernant ses relations d'affaires (art. 126 al. 2 LIFD). Les règles susmentionnées ont pour corollaire le principe du fardeau de la preuve selon lequel l'autorité fiscale doit apporter la preuve des éléments imposables, en particulier de ceux qui

Tribunal cantonal TC Page 4 de 7 n'auraient pas été annoncés, alors qu'il incombe au contribuable qui fait valoir l'existence d'un fait de nature à éteindre ou à diminuer sa dette fiscale d'en apporter la preuve et de supporter les conséquences de l'échec de cette preuve (voir ATF 140 II 248 consid. 3.5; arrêt TF 2C_618/2015 du 29 février 2016 consid. 4.1).

2.2. Selon l'art. 130 LIFD, l'autorité de taxation contrôle la déclaration d'impôt et procède aux investigations nécessaires (al. 1). Elle 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. Elle peut prendre en considération les coefficients expérimentaux, l'évolution de fortune et le train de vie du contribuable (al. 2). L'art. 130 al. 2 LIFD suppose en principe l'établissement d'une taxation d'office. Il est toutefois possible que, dans un tel cas, l'autorité de taxation y renonce au profit d'une procédure de taxation ordinaire. Dans la mesure où il lui permet d'éviter les conséquences procédurales d'une taxation d'office, un tel choix ne porte pas préjudice au contribuable concerné. Il n'empêche par ailleurs pas l'autorité fiscale d'établir les éléments imposables par appréciation lorsqu'elle ne dispose pas des éléments nécessaires à former sa conviction. Elle doit alors se fonder sur une appréciation consciencieuse des éléments

imposables connus et tendre à s'approcher le plus possible de la réalité, en s'appuyant en première ligne sur les facteurs et les faits qu'elle connaît ou devrait connaître en raison du cours ordinaire des choses et de l'expérience de la vie. A cet égard, elle doit utiliser tous les documents dont elle dispose. Toutefois, plus les éléments de faits sont imprécis ou incertains, moins l'autorité de taxation peut se rapprocher de la réalité avec certitude (voir arrêt TC FR 604 2018 77 du 23 juillet 2019 consid. 2.1 et les références). 2.3. L'impôt sur le revenu est fixé et prélevé pour chaque période fiscale, la période fiscale correspondant à l'année civile (art. 40 al. 1 et 2 LIFD). Le revenu imposable se détermine d'après les revenus acquis pendant la période fiscale (art. 41 al. 1 LIFD). Selon l'art. 9 al. 1 LIFD, les revenus des époux qui vivent en ménage commun sont additionnés, quel que soit le régime matrimonial. 2.4. 2.4.1. En l'espèce, il y a lieu de relever en premier lieu que le recourant ne fait valoir à aucun moment dans la présente procédure qu'au cours de la période fiscale 2018, son épouse et lui auraient cessé de faire ménage commun. En particulier, même s'il fallait accorder la moindre valeur de preuve au courrier du mandataire de B. _____ du 21 décembre 2019 produit par le recourant, qui semble indiquer que, le 1er octobre 2019, cette dernière a introduit une procédure de mesures protectrices de l'union conjugale et avait la volonté de se séparer de son mari, il ne pourrait s'agir que de faits postérieurs à la période fiscale en cause, et par conséquent sans pertinence pour celle-ci. Les époux faisant ménage commun en 2018, leurs revenus devaient par conséquent être additionnés et c'est donc à juste titre que l'avis de taxation mentionne tant les biens et les revenus du recourant que ceux de son épouse. 2.4.2. Par ailleurs, selon l'avis d'ouverture d'une procédure en rappel d'impôt du 13 août 2015, le Service cantonal des contributions reprochait au recourant et à son épouse de ne pas avoir déclaré des biens immobiliers situés au Portugal ainsi que leurs rendements pour les périodes fiscales 2005 à 2013. Il se fondait à cet égard sur des informations du Registre foncier portugais datés du 28 juin

Tribunal cantonal TC Page 5 de 7 2012. Aux termes de ce même courrier, lesdits biens se composent de trois appartements achetés en 1995, d'une maison achetée en 1996, d'une maison reçue par les parents en 2001, d'une maison à deux étages et sous-sol, et de terrains non construits, pour une valeur fiscale totale estimée à CHF 1'120'000.- et un rendement annuel de CHF 92'000.-. Les contribuables n'ont pas déposé de détermination relative à l'avis d'ouverture de procédure, malgré une sommation du 15 octobre 2015. Par décisions du 4 mars 2016, les contribuables ont alors fait l'objet d'un rappel d'impôt pour les périodes fiscales en cause. Les réclamations déposées contre ces décisions ont été déclarées irrecevables car tardives. Pour la période fiscale 2014, ces éléments ont été repris dans la taxation. La réclamation déposée à cet égard par les contribuables a été rejetée faute de collaboration de leur part. Les taxations pour les périodes fiscales 2015 et 2016 ont été établies sur les mêmes bases, les contribuables s'abstenant à nouveau de fournir à l'autorité fiscale les informations relatives à leurs propriétés immobilières au Portugal, informations qu'ils ont pourtant été sommés de produire par courriers des 6 octobre et 2 novembre 2016, ainsi que des 1er et 28 mars 2018. Dans le cadre de la réclamation relative à la période fiscale 2018, le recourant a une nouvelle fois été invité, par courrier du 29 juillet 2020, à produire tous documents relatifs aux propriétés sises au Portugal, plus particulièrement tous justificatifs et autres correspondances pertinentes démontrant que son épouse et lui ne sont plus propriétaires desdits immeubles. Or, en réponse à ce courrier, le recourant s'est limité à produire un courrier d'un avocat adressé à la Présidente du Tribunal civil de la Broye, informant celle-ci que sa cliente B. _____ n'a aucun bien à l'étranger et se trouve dans une situation familiale et financière catastrophique et requiert le bénéfice de l'assistance

judiciaire pour la procédure de mesures protectrices de l'union conjugale qu'elle a introduite, courrier que le recourant produit également à l'appui de son recours. S'agissant du courrier du mandataire de l'épouse du recourant, force est de constater qu'il n'a aucune valeur probante dans la présente procédure. Il ne comporte en effet que des allégués que B._____ faisait valoir dans la procédure civile en cause, ce qui n'indique pas encore dans quelle mesure ces allégués ont été prouvés et retenus dans ladite procédure. Ces allégués ne sauraient au surplus suppléer au devoir de collaboration des contribuables dans la procédure de taxation. Il en va de même des autres affirmations dont le recourant fait état dans son recours. En ce qui concerne la "maison familiale", soit l'art. ccc du Registre foncier de la commune de D._____ (secteur E._____), il ressort certes des documents produits par le recourant qu'elle a fait l'objet, en automne 2019, d'une procédure de vente aux enchères dans le cadre d'une saisie dirigée contre le recourant, et que, dans ce cadre, elle a été portée sur l'avis de saisie à une valeur estimative de CHF 550.-. Ledit immeuble a cependant, par la suite, été estimé à une valeur de CHF 510'000.- par expertise et proposé à la vente à ce prix. Enfin, il ressort du Registre foncier (voir www.rf.fr.ch/rfpublic [consulté à la date de l'arrêt]) que A._____ est toujours propriétaire de cet immeuble, ce qui permet de conclure que la vente aux enchères a été annulée. Quant à l'acte de défaut de biens établi à l'encontre de l'épouse du recourant et à sa condamnation pour fraude dans la saisie, on ne saurait en déduire qu'elle n'est plus propriétaire des immeubles au Portugal. Conformément au principe de territorialité qui régit l'exécution de la poursuite pour dettes, une procédure de poursuite et de saisie intentée en Suisse ne peut en effet porter que sur des biens situés dans ce pays, à l'exclusion de biens se trouvant à l'étranger (voir KuKo SchKG-SCHWANDER, 2e éd. 2014, art. 30a n. 39; KuKo SchKG-JEANNERET/STRAUB, 2e éd. 2014, Vor Art. 46-55 n. 15).

Tribunal cantonal TC Page 6 de 7 2.4.3. Ce qui précède conduit à confirmer la prise en compte de la valeur fiscale et du rendement des immeubles situés au Portugal qui sont propriété de l'épouse du recourant. Celui-ci a en effet failli à son devoir de collaboration et n'a pas apporté le moindre élément de preuve qui permettrait de retenir que B._____ n'était plus propriétaire de ces immeubles en 2018, ou d'établir que leur rendement n'atteignait pas ou plus les montants dûment estimés par le Service cantonal des contributions dans le cadre d'une procédure de rappel d'impôt entrée en force. 3. 3.1. Sur le vu de ce qui précède, le recours doit être rejeté en tant qu'il concerne l'impôt fédéral direct. 3.2. A teneur 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, RSF 150.12; Tarif JA). Il peut être compris entre CHF 100.- et CHF 50'000.- (art. 1 Tarif JA). En l'espèce, les frais doivent être mis à la charge du recourant qui succombe. Compte tenu de la valeur litigieuse et de l'ensemble des circonstances, ils seront fixés à CHF 400.-. Impôt cantonal (604 2020 98) 4. 4.1. Au niveau cantonal également, les autorités de taxation établissent les éléments de fait et de droit permettant une taxation complète et exacte, en collaboration avec le contribuable (art. 154 al. 1 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 et 42 al. 1 et 2 LHID). Par ailleurs, pour l'impôt cantonal

aussi, les art. 164 al. 2 LICD et 46 al. 3 LHID prévoient que 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. De même, l'impôt cantonal sur le revenu est fixé et prélevé pour chaque période fiscale, la période fiscale correspondant à l'année civile (art. 63 al. 1 et 2 LICD et 15 al. 1 et 2 LHID) et le revenu imposable se détermine d'après les revenus acquis pendant la période fiscale (art. 64 al. 1 LICD et 16 al. 1 LHID). Enfin, les revenus des époux qui vivent en ménage commun sont additionnés, quel que soit le régime matrimonial (art. 66 al. 1 LICD; art. 3 al. 3 LHID). 4.2. En présence de règles similaires, le raisonnement mené et les conclusions adoptées pour l'impôt fédéral direct peuvent être transposés pour l'impôt cantonal. En conséquence, pour l'impôt cantonal également, le recours sera rejeté et la décision attaquée confirmée.

Tribunal cantonal TC Page 7 de 7 4.3. 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, les frais doivent être mis à la charge du recourant qui succombe. Compte tenu de la valeur litigieuse et de l'ensemble des circonstances, ils seront fixés à CHF 400.-. la Cour arrête : I. Impôt fédéral direct (604 2020 97)

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